ANUL XXXV. — Nr. 1-2-3 IANUARIE-FEBR.-MARTIE 1946

REVISTA GENERALA DE COMERT SI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENTILOR SCOLILOR SUPERIOARE DE COMERT.

BIBLIOTECA ASOCIA SIBIU

CUPRINSUL:

Comitetul: După 34 ani	1
Dr. V. M. Ioachim: Incotro mergem	3
Dr. Badea Buzău: Calculul şi înregistrarea amortizărilor	7
Dr. N. Mateescu: Noua reglementare a reevaluării	18
I. Tăcutu: Impozitul de 0,50 la sută asupra acţiunilor	21
Ataman Sergiu: Teoria economică a contabilităţii	24
Dr. Drăgănescu-Brateş: Animatorul	29
Aureliu Marinescu: Omagierea lui N. Butculescu	31
I. S.: Schiţă pentru întocmirea bugetului	34
Alex. Dumitrescu: Examene particulare	37
Recenzii	42
Lămuriri contabile, juridice, comerciale şi fiscale — Colegiale	48

REDACŢIA ŞI ADMINISTRAŢIA
BUCUREŞTI. — STR. TEILOR, 12
Cont virnament B. N. R. Nr. 141

39251

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† **N. Butculescu**, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuș Lucian**, Dr. în științe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din țară.
Hodoș Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Națională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Locuințe Eftine.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaș".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Șeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost președ. al Corp. Absol. Șc. Super. de Comerț.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la școala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil șef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREȘEDINȚI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Aureliu Marinescu, fost Director C. A.M. fost Președinte Corp. Contab. Secția Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Al: Dumitrescu; Procurist Creditul Industrial.

CONSILIERI :

Dr. Badea Buzău, Asistent Acad. Com.
S. M. Blumenfeld, comerciant.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Rîureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
Dr. P. Drăgănescu-Brateș, conf. univ.
Dr. D. Borcea, Școala Politechnică.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuințe Eftine.
Ștefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz și Electricitate.
Dr. Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

Goga Ionescu, comerciant.
I. Mazăre, Expert contabl.
G. I. Minea, Insp. general Cooperație

Directorul Revistei : **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**

Secretar de redacție : **CORNELIU COCA**

MEMBRII DE ONOARE

Coandă Gr., Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoș Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamțu C., Ștefănescu N. Alex., Prof. Al. Gheorghiu, Th. Nitzu, D. Bobină.

EXEMPLARUL 1000 LEI

Anul XXXV. — Nr. 1-2-3 Ianuarie-Febr.-Martie 1946

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

Publicație lunară înscrisă la Trib. Ilfov S. I. Com. Nr. 353/938.

După 34 ani

Cu acest număr Revista intră în al 35-lea an de existență.

Ne facem o pioaasă datorie, în pragul unui nou an, să aducem omagiul de nețărmurită recunoștință celor doi foști Președinți ai primelor Asociațiuni de comercialiștî : **I. St. Rasidescu** și **N. Butculescu**, din a căror inițiativă și cu al căror sprijin material și moral a fost fondată Revista în 1908.

Până în ultima clipă a vieței lor, acești strălucițî reprezentanți ai profesiunei noastre, ajutați de ceilalți fondatori, au veghiat la regulata și buna apariție a Revistei cu echipe, în care maturitatea și tinerețea lucrau în desăvârșită armonie, călăuziți de același Ideal.

Fiecare și-a închinat munca Revistei, fără a aștepta vreo recompensă sau a o transforma în tribună de interese personale.

Așa se explică că Revista a trăit și trăește în cadru ei inițial, păstrându-și completa independență.

Desigur că acum greutățile sunt mult mai mari, — izvorâte din împrejurările, în care trăim.

Totuși tineretul de odinioară, care a trăit zilele frumoase de luptă și succese pentru Revistă alături de puținii fondatori, cari au rămas în viață, sunt hotărîți să învingă dificultățile momentului, pășind cu același optimism ca și în trecut în al 35-lea an, ajutați fiind de tineretul de acum căruia îi revine sarcina, dar și onoarea ducerii mai departe a operii de luminare și îndrumare profesională, care a fost și va rămâne : **Revista Generală de Comerț și Contabilitate.**

Din scrisorile de felicitări și îndemnuri ce primim, reiese că și cititorii noștrii înțeleg să ne dea tot sprijinul, convinși fiind de importantul rol, ce-l are această veche publicație în difuzarea cunoștinților contabile și apărarea intereselor profesionale.

Cu nădejdea că străduințele noastre vor găsi ca și în trecut toată înțelegerea în rândurile cititorilor, intrăm cu încredere în al 35-lea an.

COMITETUL

CĂTRE ABONAȚI

Rugăm stăruitor pe domnii abonați să ne achite de pe acum abonamentul pe 1946 ș. a.

Lei 5000 (cinci mii) pentru membrii Corpului Absolv. Șc. Com. Sup. și membrii Corpului Contabililor.

Lei 8000 (opt mii) pentru ceilalți abonați.

Lei 10000 (zece mii) pentru Instituții și Intreprinderi.

Plata se poate face :

Prin depuneri la B. N. R. cont virament 141 ;

La Librăria Al. Botez (Piața Universității) ;

La d-ra Capraru, Corpul Contabililor, str. I. Ghica 5, sau prin m. p. la Sediul Corpului (Marțea, Mercurea și Vinerea).

A apărut:

Tratat de Contabilitate cu aplicație la industrie

Vol. II — de Dr. V. M. IOACHIM — Lei 4000.

Se procură dela Editura BOTEZ sau dela autor Str. N. Ionescu, 2 (Parcul Delavrancea).

Incotro mergem?

După primul război mondial — deși formal încheiat printr'o pace după toate uzanțele internaționale, semnându-se respectivele tratate de pace între învingători și învinși, câți-va ani turburi au urmat cu frământări și obstacole,— culminând— după o scurtă perioadă de conjunctură favorabilă — în criza din anii 1929—1932.

In acest timp, economiști, sociologi, oameni politici, filozofi și-au pus întrebarea de mai sus, privind viața mai mult sub aspectul ei material.

Unii explicau fenomenul de depresiune economică ca o criză ciclică, conjuncturală, — alții ca o criză de sistem economic, făcând capitalismul răspunzător de situația grea, în care se zbătea omenirea.

De aci, întețirea luptei pentru răsturnarea Capitalismului sau cel puțin pentru revizuirea lui fundamentală ori parțială.

In timp ce socialismul și apoi comunismul considerau că a sosit momentul să preia moștenirea regimului capitalist, din alte cercuri se întocmeau planuri de organizare economică, care nu rupeau definitiv cu sistemul capitalist.

Astfel: planul economistului belgian de Man, planul de naționalizare al băncilor și al industriilor-cheie al Confederației Generale a Muncii în Franța elaborat în 1920 reluat în 1935, aplicat într'o mică măsură în 1936 de guvernul L. Blum, experiența roosveltiană, economia dirijată, economia etatizată, fără a mai vorbi de defunctele așa zise sisteme economice corporatiste și național-socialiste, cari nu erau de cât paravanul, după care se pregătea — prin regimuri de dictatură — supunerea cu forța a indivizilor și a popoarelor.

La frământările mai mult de ordin economic și social s'a adăugat — mai târziu, și frământările politice camuflate sub diferite lozinci, care întrețineau și exaltau instinctele primare ale omului, pentru scopuri de dominație politică. Aceste frământări duceau în Statele totalitare la întinse pregătiri militare.

Atunci întrebarea: Incotro merge omenirea? a devenit mult mai apăsătoare.

De astădată, nu era vorba numai dacă omenirea merge către un trai mai bun sau către mizerie, ci dacă cel puțin o parte din omenire și în special — Europa — va mai supra vieții.

Fostul ministru american, C. Hull, la deschiderea Congresului mondial pentru energia electrică la Washington — 7 Sept. 1936 — spunea: **Un războiu general ar deslănțui acum forțe, pe care noi nu le am putea stăpâni și ar duce la o distrugere totală a civilizației noastre".**

Aceleași prevestiri le-a făcut o serie de oameni politici, scriitori, techncieni, etc.

Aceste sumbre perspective n'au împiedecat totuși pe cei doi dictatori — Hitler și Mussolini — să provoace războiu mondial II.

O bună parte din prevestiri — bombardamente aeriene — groaznice măceluri pe front și în spatele frontului, distrugeri de milioane de vieți și de bogății imense s'au adeverit.

Spre fericirea omenirii, acest războiu — cu toate grozăviile lui — nu a însemnat, „sfârșitul lumei", cum se exprima cunoscutul scriitor francez, George Duhamel, într'un interwiu.

Insă abia terminate ostilitățile și omenirea se află din nou în fața aceleași întrebări — de astă dată cu perspective și mai sumbre, căci ceeace C Hull în 1936 numai avea intuiția la Congresul Internațional al Energiei electrice —a devenit în 1945 o realitate prin descoperirea imensei forțe a energiei atomice.

Celelalte probleme de ordin național, politic, economic și social — rezultanta unor ideologii, — care-și caută așezarea — rămâne pe plan secundar sau ar deveni lipsite de obiect — dacă rezolvarea acestor probleme ar fi lăsate pe seama forței brutale, respectiv dacă omenirea ar nesocoti acest mare dar dumnezeesc, amplificat de oameni în mii de ani de existență s. a. **rațiunea.**

Dacă omenirea ar fi fost condusă în decursul secolelor numai de instinct și sensibilitate, nu ar fi ajuns la cea mai înaltă scară a vieții, cu o continuă ascensiune spre Ideal. Chiar și în războaie, rațiunea nu a încetat cu totul să funcționeze.

Chiar dacă această ascensiune nu ar urma o linie mereu ascendentă, ci ar ave și perioade de declin ori chiar de scăderi profunde, drumul spre Idealul, către care tinde omenirea rămâne deschis, așa cum așa de frumos și așa de convingător ne arată la lumina faptelor și a analizei metodice și obiective — distinsul Profesor P. P. Negulescu în monumentala sa lucrare „Destinul omenirii" al cărei prim volum s'a tipărit în 1938 —

când cu atâta clar viziune autorul a prevestit ca iminent războiul mondial II.

Cu aceiași clarviziune bazată pe cercetarea atentă a faptelor morale și materiale și în general a factorilor de progres, D-sa ajunge la concluzia optimistă că cu cât înaintăm în cultură și civilizație rațiunea predomină sensibilitatea, — ceeace asigură progresul omenirii, — exprimat printr'o viață mai bună, mai înaltă, mai înțelegătoare pentru tot ceeace ne înconjoară. Este nevoie pentru aceasta să schimbăm fundamental instituții politice, sisteme economice, credințe religioase, ideologii sociale ?

Cu alte cuvinte, omenirea merge către noi forme de viață individuală și colectivă, care să însemne o rupere completă cu trecutul, o despărțire completă de tot ceeace a contribuit până acum la progres, căci nimeni nu poate susține că, în decursul vremurilor, nu au intervenit schimbări însemnate atât în ce privește structura sufletească a omului, cât și în ce privește condițiunile materiale și morale de viață.

Și dacă mergem către noi forme, acestea vor avea peste tot aceiași înfățișare, se va ajunge cu alte cuvinte la o uniformitate rigidă de organizație politică, economică, socială sau religioasă ?

Răspunsul ni-l poate da evoluția omenirii și analiza ființei omenești, care se caracterizează tocmai prin lipsa de uniformitate.

„Uniformitatea înseamnă liniștea morței" spunea Prof. Schomoller ca răspuns la acei, cari voiau ca întreaga viață economică să fie pusă într'un singur cadru.

Viața, ca și individul, are nevoie de mișcare, de adaptare la mediu, de evadare în necunoscut, de ridicare către culmi nebănuite și pentru aceasta fiecare are posibilități și gânduri proprii.

A voi să încadrezi această viață— sub diferitele ei aspecte — în forme rigide aplicate general în timp și spațiu după concepții teoretice făurite chiar de mințile cele mai luminate — înseamnă a nesocoti elementul uman, în continuă prefacere și devenire.

Omenirea deci nu poate să meargă către o singură și universală formă de organizație politică, economică ori socială, către o singură religie și cu atât mai puțin către o singură

Comunitate a popoarelor, așa cum cred unii idealiști. Lupte și dispute vor continua să existe, deci de o pace eternă nu poate fi vorba între popoare, nici chiar în lăuntrul popoarelor ori între ideologii, dar ceeace va caracteriza aceste lupte va fi în primul rând ideia , iar nu forța brutală.

Ca să ne oprim la ceeace ne preocupă pe noi în special — Sectorul economic și social — răspunsul la întrebarea ce ne-am pus este că mergem către forme evoluate de organizare, în care diferitele ideologii, ca să poată fi aplicate ori să poată continua să trăească, trebue să țină seama de realitățiile vieții — spre a se ajunge în primul rând la o creștere permanentă a productivității muncii, — ceeace presupune condițiuni morale și materiale de muncă din ce în ce mai bune și apoi la o repartiție mai justă a produsului colectiv al muncii înlăuntrul națiunei și între națiuni.

Cu drept cuvânt, scrie André S. Sayons în prefața prin care prezintă cititorilor francezi, cunoscuta lucrare a lui Werner Sombart, Hoch Kapitalismus" în traducere franceză „L'apogée du capitalisme" (Payot Paris 1932) :

„Se înșelă acei cari prezic pentru viitor dominarea exclusivă a unui sistem economic. Diferitele sisteme vor suferi transformări interioare în proporții deosebite, însă ele vor coexista".

„Se înșeală acei cari cred într'o transformare bruscă a bazelor vieței economice, — O nouă economie crește ca o plantă.—"

„Se înșeală acei cari cred că se va întoarce omenirea la forme de economie precapitalistă.—"

Un lucru este cert, conchidem noi. Ori care va fi forma economică de mâine, în ea nu se va mai putea acționa în afară intereselor superioare ale Statului, ale colectivității de indivizi — a căror bună stare din ce în ce mai ridicată va trebui să formeze mai mult decât până acum atât preocuparea Statului cât și a celor ce iau parte activă la producția bunurilor.

Deci, nu sacrificarea individului — prin constrângeri și privațiuni de tot felul — pe altarul unui Stat — politico-polițist — creație artificială a unui grup restrâns, cum au fost statele totalitare de pe urma cărora pătimim azi, ci întărirea indivizilor în totalitatea lor ca punct de plecare pentru întărirea

Statului — ca reprezentant al tuturor categoriilor sociale, al tuturor ideilor și curentelor. — Stat, **a cărui țintă ideală trebue să fie realizarea condițiilor prielnice pentru desvoltarea integrală a personalității omenești.**

Iată după noi, direcția, spre care se îndreaptă omenirea, după legile normale ale progresului, oricare ar fi perspectivele ce ni le deschide Anul de răscruce — 1946 — pe care unii îl privesc cu mult pesimism, — iar alții cu un optimism exagerat.

1 Ianuarie 1946. **Dr. V. M. IOACHIM**

Calculul și înregistrarea amortizărilor

(Urmare din numărul trecut).

Pentru exemplificare dăm mai jos tabloul întocmit de noi corespunzător celor 10 ani în care se amortizează mașinile despre care a fost vorba mai sus.

Finele anului	Mărfuri (val. cump.) anual	Mărfuri (val. cump.) total	Ct. dif. eval. la mărfuri	Marfuri la val. înloc.
1914	1.000	—	—	1.000
5	2.000	3.000	1.000	4.000
6	3.000	6.000	3.000	9.000
7	4.000	10.000	6.000	16.000
8	5.000	15.000	10.000	25.000
9	6.000	21.000	15.000	36.000
20	7.000	28.000	21.000	49.000
1	8.000	36.000	28.000	64.000
2	9.000	45.000	36.000	81.000
3	10.000	55.000	45.000	100.000

Contul *„Diferențe de evaluare la Mărfuri"* ne arata cu cât s'a mărit valoarea amortizărilor în cei 10 ani. Această diferență de evaluare la mărfuri reprezintă, deci, un plus de amortizare, care împreună cu amortizările făcute prin debitul contului de Profit și Pierdere de 55.000 (vezi tabloul de mai sus) ne dau 100.000 lei, adică exact cât valorează și mașinile la finele anului 1923. Amortizările totale în fiecare din cei 10 ani, ar fi I = 1.000 ; II = 4.000 ; III = 9.000 ; IV = 16.0000 ; V = 25.000 ; VI = 36.000 ; VII = 49.000 ; VIII = 64.000 IX = 81.000 ; X = 100.000.

Inregistrările în legătură cu aceste operațiuni ar fi următoarele :

1.I.1914

10.000	Mașini	=	Capital	10.000

31.12.914

1.000	P & P	=	Amortizări	1.000
1.000	Mărfuri	=	Cassa	1.000

31.12.915

10.000	Mașini	=	Ct. dif. eval. la mașini	10.000
2.000	P & P	=	Amortizări	2.000
2.000	Mărfuri	=	Cassa	2.000
1.000	Mărfuri	=	Ct. dif. eval. la mărfuri	1.000

(dif. de eval. la mărfuri cumpărate la 31.12.1944).

1.000	Ct. dif. eval. la mărfuri	=	Amortizări	1.000

Inregistrările pentru ceilalți ani sunt asemănătoare cu cele făcute pentru anul 1915.

La finele anului 1923, vom avea următoarea situație a conturilor în legătură cu mașinile.

Mașini	100.000	Capital	10.000
Mărfuri	100.000	Dif. eval. mărf	90.000
		Amortizări	100.000
	200.000		200.000

Mașinile urmând a fi înlocuite, se vor face înregistrările :

100.000	Cassa	=	Mărfuri	100.000
100.000	Mașini (pt. nouile mașini)	=	Cassa	100.000
100.000	Amortizări (pt. vechile mașini)	=	Mașini	100.000
90.000	Dif. eval. la mărf.	=	Capital	90.000

Situația conturilor în legătură cu mașinele în urma acestor operațiuni va fi :

Mașini	100.000	Capital	100.000

Suma acumulată la diferența de evaluare a rămas în cont, atât timp cât nu a fost înglobată definitiv la contul de avere care i-a dat naștere. Din momentul ce am cumpărat o nouă mașină la o valoare ridicată cu 90.000 față de valoarea de procurare, această diferență de evaluare se adaugă la Capital sau Rezerve, pentrucă mărindu-se elementul de activ, Mașini, trebue să se mărească și un post corespunzător din pasivul bilanțului.

La noi, Ministerul de Finanțe a recunoscut, în parte necesitatea amortizării după prețul zilei, permițând întreprinderilor, începând dela 15 Ianuarie 1942, până la 15 Octombrie 1945, să-și facă reevaluarea activului și deci să-și calculeze amortizarea la mașini, instalații, imobile, etc. la valoarea rezultată după reevaluare, (a se vedea M. O. din 15 Ianuarie 1942, Decretul Lege No. 126 ; M. O. 164 din 16 Iulie 1943, D. L. 463 ; M. O. 78 din 1 Apr. 1944 ; M. O. 76 din 1 Apr. 1945, Legea 240).

c. *Amortizarea după valoarea din registre.* Atunci când se înregistrează după metodul direct, adică când amortizarea se scade în fiecare an, din valoarea investiției, se obișnuește a se calcula amortizarea aplicând anual, o cotă *procentuală egală* asupra restului rămas până în acel an, neamortizat.

Aplicând această metodă nu vom ajunge niciodată la o amortizare completă. *Cota anuală de amortizare este degresivă,* din ce în ce mai mică.

Exemplu : O mașină costă 100.000 și presupunem că va putea rămâne în funcțiune numai 10 ani. Va trebui să facem așa dar o amortizare anuală de 10%. Amortizarea în cei 10 ani va varia astfel :

Anul	*Valoarea de registru*	*Amortizarea*
1	100.000	10.000
2	90.000	9.000
3	81.000	8.100
4	72.900	7.290
5	65.610	6.561
6	59.049	5.904,90

Anul	*Valoarea de registru*	*Amortizarea*
7	53.144,10	5.314,41
8	47.829,69	4.482,97
9	43.041,72	4.304,17
10	38.742,05	3.874,20
11	34.867,85	3.486,79

Această metodă are desavantajul că nu se amortizează complet acea investiție în timpul cât este în funcțiune. Pentru a fi amortizată aproape complect ar trebui fie să majorăm cota procentuală anuală, fie să modificăm în fiecare an această cotă. Apoi cota de amortizare este mai mare în primii ani, tocmai când întreprinderea nu are beneficii prea mari.

d) *Amortizarea ținând seama de dobânda* asupra valorii imobilizată în investiția respectivă în acel moment.

La cota de amortizare anuală, care este uniformă, se cere a se ține seamă și de dobânda asupra valorii imobilizată în investiții.

Exemplu : o mașină de 100.000 se amortizează în cinci ani. Dobânda anuală obișnuite este de 10%. Amortizarea va fi:

In anul	I	20.000	+ 10.000	dob.	10%	as.	100.000 —
„ „	II	20.000	+ 8.000	„	„	„	100.000 — 20.000
„ „	III	20.000	+ 6.000	„	„	„	100.000 — 40.000
„ „	IV	20.000	+ 4.000	„	„	„	100.000 — 60.000
„ „	V	20.000	+ 2.000	„	„	„	100.000 — 80.000

Această cerință este justificată numai în cazul când în calculația valorii de cost (prețului de cost) nu se calculează dobânda și la capitalul propriu.

Amortizările progresive sunt foarte rare în practică și nu-și au loc decât dacă de ex. am avea o instalație pe care o punem în funcție treptat. Exemplu: In primul an 1/4 în al doilea an 1/2, în al treilea an 3/4, și începând din al patrulea an abia o punem în funcțiune în întregime. Amortizarea va fi până în anul al patrulea progresivă.

2. Amortizarea creanțelor asupra debitorilor insolvabili sau dubioși.

Pentru amortizarea totală sau parțială a creanțelor asupra debitanților insolvabili sau dubioși se creiază o *Rezervă*

specială pentru creanțe dubioase, care se alimentează, anual, cu anumite cote prin debitul contului de Profit și Pierdere.

Conform legii contribuțiunilor directe, totalul rezervei speciale pentru creanțe dubioase nu trebuie să întrecă pentru 1945/46 un procent de 5% din plasaemntul în creanțe al întreprinderii.

Inregistrarea alocației anuale pentru această rezervă se face prin articolul:

Data

Profit și Pierdere = Rezerva creanțelor dubioase

Amortizarea debitorilor insolvabili sau dubioși se efectuiază prin debitul contului: „Rezerva creanțelor dubioase" numai în momentul constatării definitive a insolvabilității, făcându-se următoarele înregistrări:

a) *Pentru debitori insolvabili:*

Ex: un debitor pentru 100.000 lei este insolvabil.

Data

100.000	*Debitori insolvabili*	=	*Debitor*	100.000

Data

99.999	*Rezerva creanțelor dubioase*	=	*Debitori insolvabili*	99.999

Creanțele ce nu se pot încasa rămân astfel înscrise cu 1 leu pentru memorie.

b) *Pentru debitorii dubioși:*

In cazul când însă avem numai îndoială asupra solvabilității debitorilor, vom trece creanța bănuită, că nu ne va fi achitată integral, la un cont special intitulat „Debitori dubioși".

Suma trecută la contul „Debitori dubioși" urmează a se amortiza total sau parțial prin debitul contului „Rezerva creanțelor dubioase", în momnetul când debitorul refuză să plătească.

Ex: avem debitori în sumă de lei 500.000. Din acești debitori constatăm la 31 Decembrie 1944 că debitorul A pentru lei 100.000 se află în dificultăți financiare și *apreciem* că la sca-

denţă nu vom putea încasa întreaga creanţă. Îl scoatem deci dela contul „Debitori" şi îl trecem în alt cont. „Debitori dubioşi".

Inregistrarea care are loc este:

31 Dec. 1944

100.000	*Debitori dubioşi*	=	*Debitori*	*100.000*

La scadenţă încasăm numai 60.000 lei. Restul de lei 40.000 îl amortizăm prin debitul contului „Rezerva creanţelor dubioase" făcând înregistrarea următoare:

Data

	Următori	=	*Debitori dubioşi*	100.000
60.000	*C a s a*			
40.000	*Rezerva creanţelor dubioase*			

Am fi putut ca debitorii dubioşi să nu-i evidenţiem într'un cont separat de „Debitori dubioşi" şi în acest caz, în momentul încasării creanţei respective constatând pierderea, să facem înregistrarea:

Data

	Următori	=	*Debitori*	*100.000*
60.000	*C a s a*			
	Incasat dela debitorul n. x 60% din creanţă			
49.000	*Rezerva creanţelor dubioase*			
	Restul de 40% amortizat din rez. creanţelor dubioase.			

Credem însă că scoţând debitorii dubioşi dela contul debitori şi ţinând evienţa lor într'un cont aparte, corespundem într'o mai mare măsură şi prescripţiilor Codului de Comerţ care prevede că datoriile active greu de încasat sau îndoioase se vor preţui după posibilitatea de încasare. In acest mod vom avea în activ „Contul debitori dubioşi" unde creanţa este trecută cu întreaga valoare iar în pasiv avem un cont rectificativ intitulat „Rezerva creanţelor dubioase".

Procedând astfel vom avea apoi în debitul contului „Rezerva creanței dubioase" cu ocazia amortizării părții din creanța devenită insolvabilă, contul „Debitori dubioși", cum este logic, nu contul „Debitori".

In cazul când „Rezerva creanțelor dubioase" nu ajunge pentru amortizarea pagubelor efective, rezultate din insolvabilitatea totală sau parțială a debitorilor, atunci diferențele de pierderi rămase neacoperite se trec în același an, în debitul contului de Profit și Pierdere, întrucât pagubele suferite într'un an nu pot fi imputate anilor următori (art 32 „legea contribuțiunilor directe").

In acest caz înregistrarea va fi:

Data		
Profit și Piredere	=	*Debitori insolvabili* sau *Debitori dubioși*

In ceace privește întreprinderile bancare, s'au prevăzut prin lega de organizare a comerțului de bancă, unele excepți dela legea contribuțiunilor directe, cu privire la créanțele insolvabile sau dubioase.

Toate creanțele vor fi înscrise în activ la valoarea lor reală rezultată din titlurile respective.

Creanțele asupra unor debitori recunoscuți insolvabili și orice creanțe constatate nerealizabile în total sau în parte, vor fi amortizate din benficiu, fie direct, fie prin întrebuințarea unui fond de rezervă special pentru creanțe dubioase.

Până la crearea fondului de rezervă special și în lipsă de beneficiu, creanțele arătate în aliniatul precedent vor fi înregistrate la pierderi.

Sumele luate din beneficiu pentru acoperirea creanțelor nerealizabile, ori pentru constituirea fondului de rezervă special pentru creanțe dubioase sunt neimpozabile, în măsura în care totalul fondului de rezervă nu depășește 5% din plasamentul în creanțe al întreprinderii.

Constatarea creanțelor nerealizabile se face de către băncile creditoare.

Sumele încasate ulterior din creanțele amortizate vor fi socotite drept beneficii impozabile. Incasările respective tre-

buiesc să figureze în contul de Profit și Pierderi într'o rubrică separată.

Inregistrările ce facem în legătură cu credințele insolvabile sau dubioase sunt următoarele:

Pentru creanțe insolvabile:

Data

100.000	Debitori insolvabiil	=	*Debitori*	100.000
	Creanța de lei 100.000 as debitorului n. x devenit insolvabil.			

Data

99.999	*Profit și Pierdere* sau *Rez. creanțelor dub.*	=	*Debitori insolv.*	99.999

Pentru creanțele dubioase:

In cazul când avem numai îndoiala asupra solvabilității debitorului, creanța respectivă se trece la un cont intitulat „Debitori dubioși"

Suma înregistrează la contul, debitori dubioși urmează a se amortiza la finele anului, în total sau în parte, cota de amortizare deprinzând de aprecierea conducerii întreprinderii respective.

Această amortizare se poate face după metodul direct sau indirect, ca și la amortizările asupra investițiilor.

Exemplu: avem debitori în sumă de lei 500.000 Din acești debitori constatăm d. ex. la 31 Decembrie 1944 că debitorul A pentru 100.000 lei se află în dificultăți financiare și apreciem că la scadență vom putea încasa numai lei 50.000. Scoatem deci dela contul „Debitori" și îl trecem în alt cont „Debitori dubioși" pentru 100.000.

Inregistrările care au loc sunt:

31 Dec. 1944

100.000	*Debitori dubioși*	=	*Debitori*	100.000

Amortizarea după metoda directă va fi :

Data

50.000	*Profit & Pierdere*	=	*Amortizarea* deb. dubioși	50.000

Data

50.000	*Amortizarea* dob. dubioși	=	*Debitori* dubioși	50.000

Amortizarae după metoda indirectă :

Data

50.000	*Profit & Pierdere*	=	*Amortizare* deb. dubioși	50.000

Data

50.000	*Amortizarea* deb. dubioși	=	*Rectificarea* val. deb. dubioși	50.000

Legea prevede ca la Pasiv să figureze un cont intitulat „Fond de amortizare a creanțelor dubioase". Am arătat când am vorbit despre amortizarea investițiilor, dece nu se poate numi „Fond". Această denumire ar corespunde cel mult pentru partea din creanță care, deși se amortizează, se încasează ulterior.

La scadență se întâmplă ca debitorul să se plătească mai mult sau mai puțin decât am apreciat.

Ex: la achitarea datoriei de către debitorul A încasăm 60.000 lei ceeace înseamnă că aprecierea noastră a fost prea pesimistă, deoarece încasăm 10.000 lei mai mult decât prevăzusem.

Inregistrările vor fi:

In cazul amortizării directe :

Data

60.000	Casa	=	Următori	
			Deb. dubioși	50.000
			P & P	10.000
			Incasări dela debit. dub. amortizați	

In cazul amortizării indirecte :

Data

60.000	Casa	=	*Deb. dubioși*	60.000

Data

50.000	*Rectificarea val. deb. dubioși* sau cf. legii Fond de rezervă pt. amortiz. creanțe dubioase.	=	Următori *Deb. dubioși* *P & P* Incasări dela deb. dubioși amortizați	40.000 10.000

Dacă debitorul A ne achită numai 40.000 vom face următoarele înregistrări :

Data

40.000 :	*Cassa*	=	*Debitori dubioși*	40.000
10.000 :	*P & P*	=	*Debitori dubioși*	10.000

In cazul amortizării indirecte :

Data

40.000 :	*Cassa*	=	*Debitori dubioși*	40.000
:	Următori	=	*Debitori dubioși*	60.000
50.000 :	*Ct. rectific. val. deb. dub.*			
10.000 :	*P & P*			

3) Cotele de amortizare admise de lege.

Pentru exercițiul 1945-1946 s'au fixat în cadrul prevederilor art. 33 pct. 5 din legea pentru așezarea contribuțiunilor directe asupra veniturilor, următoarele cote de amortizare :

3% pentru clădirile uzinelor ;

15% pentru instalațiunile imobiliare, mobiliare și bunurile mobile ale intreprinderilor industriale și comerciale, cu excepția mobilierului ;

8% pentru mobilierul întreprinderilor industriale și comerciale ca : birouri, scaune, dulapuri, rafturi, paturi, case de bani ;

15% pentru auto-turismele întreprinderilor industriale și comerciale ;

20% pentru auto-camioanele întreprinderilor industriale și comerciale ;

20% pentru imobilele ce aparțin întreprinderilor industriale și sunt utilizate de ele pentru birouri și locuințele funcționarilor și lucrătorilor, dacă nu sunt supuse separat impozitului pe clădiri.

Cota pentru rezerva specială pentru creanțele dubioase, prevăzute de art. 33 pct. 10, lit. d) din legea pentru așezarea contribuțiunilor directe asupra veniturilor se fixează la 5%. (Totalul rezervei speciale să nu întreacă 5% din plasamentul în creanțe al întreprinderilor).

Dr. N. BADEA BUZĂU

Pentru orice cumpărături de librărie adresați-vă
INTREPRINDERII
ALEXANDRU I. BOTEZ
EXPERT CONTABIL
Secretar General al Sfatului Negustoresc
Fost Consilier al Camerei de Comerț și Industrie
din București
Fost Vice-președinte al Corpului Contabililor
Proprietarul „Intreprinderilor de Librărie, Editură și Papetărie"
ALEXANDRU I. BOTEZ
Strada G. G. ASSAN No. 3 (fost Bursei)
— TELEFON: 4.04.92 —

Noua reglementare a reevaluărilor

Sub regimul legiuirilor în vigoare până la 1 Decembrie 1945 se puteau face reevaluări, fără nici o ristricție cu avantajele prevăzute în legile respective.

Aceasta a îndemnat o serie de întreprinderi să facă reevaluări, prin care să aducă în special Investițiile într'o oarecare măsură la valoarea leului de azi, deși — în ce privește amortizarea nu aveau un avantaj imediat.

Jurnalul Consiliului de Miniștrii din 10 Decembrie 1945 a dat în parte satisfacție cererilor industriilor, admițând ca și la ceeace depășește valoarea inițială să se facă amortizări, însă cu procente mai scăzute, astfel la Instalații cu 5%, în loc de 15%, pentru ceeace depășește de 5 ori valoarea.

Dacă în ce privește Investițiile, Jurnalul Consilului de Miniștrii a lărgit avantajile legilor de reevaluarea anterioare, în schimb în ce privește materiile prime, produsele și mărfurile de orice fel destinate vânzării a creiat o situație mai puțin prielnică reevaluărilor, de oarece a limitat reevaluările cu avantajele prevăzpute în Lege la maximum coeficienților de actualizare prevăzuți în legea din 3 Mai 1945.

Ori, acei coeficienți calculați — după prețurile oficiale din Ianuarie 1945 și reproduși talequale— în legea din 3 Mai 1945— erau chiar la data de 3 Mai mult inferiori Coeficienților reali, întrucât încă din Januarie 1945 — au intervenit revizuiri de prețuri, de cari nu s'a mai ținut socoteală în D. L. din 3 Mai 1945, iar de atunci în mod oficial s'au admis — chiar pe baza legii din 3 Mai — recalcularea prețurilor în industrii și deci în comerț, — recalculări, cari au dus în general la dublarea și triplarea prețurilor din Januarie 1945, — fără a mai vorbi de prețurile din târgul liber.

De aceea, unele industrii au intervenit la Ministerul Finanțelor ca să se dea o interpretare mai largă acestei dispoziții, în sensul ca să se aplice al. 2 din art. 34 al legii din 3 Mai 1945 cu următorul conținut :

„Prețurile mărfurilor, cari se fabrică în mod curent, aflate în stoc la comercianți, vor putea fi reactualizate după prețurile din facturile sau ofertele de reaprovizionare calculate în conformitate cu dispozițiile acestei legi".

Deși acest aliniat se referă numai la comercianți și numai

la mărfuri, totuși, la calculațiile de prețuri făcute pentru industrii, Ministerul Economiei Naționale a admis ca întreaga calculație să se facă pe baza prețurilor actualizate atât pentru materii prime cât și pentru celelalte elemente ale costului fără a se preocupa dacă industriile le aveau sau nu în stoc, ceeace înseamnă că s'a admis reactualizarea prețurilor la stocurile, de materii prime și materiale, cari puteau fi contabilizate la intrarea în fabricație cu prețurile din momentul calculației.

Ori, se poate considera această diferență dintre prețul de cost din trecut și prețul de reactualizare drept beneficii, — când totul nu se datorește de cât situației monetare ?

Lucrul acesta l-a înțeles și legiuitorul fiscal, dar prin art. 32 pet. 1 din Jurnalul Consiliului de Miniștrii a limitat aceasta la coeficienții din 3 Mai 1945, — contrar ideii cuprinsă în al. 2 din art. 34 al legii din 3 Mai.

Ministerul de Finanțe însă a rămas la punctul de vedere că Jurnalul Consiliului de Miniștrii prin art. 32 pct. 1 se referă numai la Coeficienții prevăzuți în art. 34 (legea din 3 Mai) iar nu la întreg art. 34.

Desigur că strict legal așa este și după informațiile ce le avem,, aceasta a fost și intenția autorilor Jurnalului, cari, numai cu multă greutate au acceptat ideia reevaluării pentru materii prime și mărfuri, — însă limitată, cum am văzut.

Acest text, conform art. 32 al. ultim se aplică chiar și întreprinderilor, cari au făcut reevaluări sub regimul vechei legi, cum este cazul câtorva mari Societăți.

Desigur că din punct de vedere juridic se poate pune în discuție valabilitatea acestei dispoziții, însă — dat fiind avantajul ce-l oferă Jurnalul Consiliului de Miniștri cu privire la amortizarea investițiilor este puțin probabil că se va ridica această chestiune în fața justiției.

Singura cale ar fi sau să se modifice Jurnalul prevăzându-se drept limită de reevaluare prețurile actualizate pe baza prețurilor oficiale de aprovizionare cu ocazia ratificării acestui Jurnal — să se introducă această modificare.

O altă chestiune, pe care a ținut s'o lămurească Jurnalul Consiliului de Miniștrii este aceea a reevaluării instalațiunilor distruse în industria petroliferă conf. legii Nr. 818 din 13 Dec. 1943 (art. 13) cu scutire de orice taxe, dacă se sporește și capitalul.

Abia acum după 2 ani s'a găsit o explicație acestui articol, în sensul că el se aplică numai **„instalațiunilor sau părților de instalații distruse sau avariate de pe urma războiului refăcute și puse în funcțiune“.**

Unii au interpretat acest text în sensul că reevaluarea se poate face numai în limita valorii refacerilor.

Pentru aceasta, nu era nevoie de o dispoziție specială, căci refacerile se puteau trece direct la Investiții și deci suportă amortizări, iar dacă este vorba ca peste această sumă — să se mărească valoarea Investițiilor prin reevaluari se aplică — credem, dispozițiile generale din Jurnalul Consiliului de Miniștrii, — adică nu e nici o limită pentru reevaluare — numai că se limitează coeficienții de amortizare și nu se pot reevalua de cât Investiții refăcute, — luând de bază fie valoarea inițială a Investiții distruse și refăcută, fie costul refacerii, — la care în mod logic, se va aplica un coeficient mai redus-întrucât valorile sunt din anii 1943—1945, desi Jurnalul nu pune vreo limită. Cu acest prilej întreprinderile, cari au trecut Costul refacerii pe Conturi de cheltueli pot acum să reactiveze costul acestor refaceri — sporind Capitalul și atunci nu va plăti nici o taxă sau trecând la un fond de rezervă și atunci va plăti taxa de 4% sau 8% după felul Investițiilor refăcute.

In fine, o altă chestiune, pe care a încercat s'o rezolve Jurnalul Consiliului de Miniștrii a fost aceia a majorării efective a capitalurilor odată cu reevaluarea.

Prin presă s'a emis ideia obligativității sporirii capitalului și prin vărsăminte pentru societățile, cari vor să facă reevaluări pe baza legilor speciale.

Guvernul — pentru a nu pune piedici operației de reevaluare nu a adoptat această ideie, deși era un moment prielnic pentru întreprinderi să ceară acționarilor un mic efort pentru a pune mijloacele financiare ale societăților în acord cu valoarea actuală a monetei, ca să nu se facă apel mereu la Banca Națională.

Ministerul de Finanțe a luat în considerație această problemă și s'a oprit la o soluție, care înseamnă prea puțin spre a constitui un indemn la noi subscrieri de capital s. a. o reducere până la 50% a impozitului prevăzut de art. 15 par. 7 din legea timbrului (8% pentru reevaluarea imobiliară și 4%

pentru reevaluarea mobiliară precum și a mașinilor și instalațiunilor).

La a reevaluare imobiliară această reducere prezintă un interes. — Credem că se putea merge chiar până la scutirea de impozitul asupra reevaluării — la societățile, cari într'o anumită proporție și-ar fi sporit capitalul prin aporturi efective odată cu reevaluarea.

Intreprinderile, cari n'au făcut reevaluări până la 31 Decembrie 1945 pot să facă până la 31 Martie 1946, — încorporându-le în Bilanțul pe 31 Decembrie 1945. — care va servi de bază la impunerea pe 946/47, deși Instrucțiunile vorbesc de aplicarea legii numai „prorata temporis".

Dr. N. MATEESCU

Impozitul de 0,50 la sută asupra acțiunilor

Legea Timbrului, care prevede și impozitul asupra succesiunilor, a fost modificată la 18 Iunie 1940, la art. 15 adăogându-se un paragraf nou nr. 16, în sensul că se institue un impozit anual de 0,50% pe acțiunile societăților anonime.

Pentru calcularea impozitului de 0,50 la sută, valoarea acțiunilor se va stabili pe baza cursului mediu-bursier al anului financiar expirat, (text modificat 1.IV.944, până atunci luându-se cursul cel mai ridicat în luna Decembrie).

Pentru cele cotate numai în târgul liber sau necotate, impozitul se va calcula la valoarea declarată de părți, care nu poate fi inferioară valoarei nominală, mărită sau micșorată în raport cu beneficiile nette sau pierderile înscrise în ultimul bilanț, inclusiv cele reportate.

De exemplu : valoarea nominală a unei acțiuni fiind de 500 lei și beneficiul anului fiind de 100 lei, în total 600 lei, impozitul de 0,50 la sută va fi Lei 3 (trei), aceasta cum am spus numai în cazul când acțiunile nu sunt cotate la Bursă.

Ce se întâmplă însă cu acțiunile cotate la Bursă care au atins urcări miraculoase ?

Sunt acțiuni care deși au valoarea nominală de 500 lei, au atins la un moment dat cursul de 100.000 lei. Să admitem că media bursieră anuală va fi 50.000 lei.

Impozitul de 0,50 la sută va fi de Lei 250 de fiecare acțiu-

ne. Dacă societatea respectivă dă un dividend de 10%, revine acționarului . . . . . Lei 50
Din care se scade 20% impozit mobiliar . . Lei 10
impozitul de 0,50% . . . . . „ 260 „ 260
deci acționarul trebue să mai dea din pungă . . . Lei 210
(dacă însă dividendul e mai mic paguba e și mai mare).

Impozitul se va plăti de societate în contul acționarilor respectivi. Sumele astfel rambursate de societăți vor fi reținute de acestea cu ocazia plății dividendului, societățile având pentru recuperarea lor și facultatea de a recurge la procedura prevăzută de Codul de Comerț pentru împlinirea vărsămintelor de capital datorate, adică să vândă acțiunile.

Așa dar, în loc să aducă un venit posesorului, această acțiune îi aduce o pagubă, mai ales acționarilor cu pachete de sute de mii de bucăți.

Cine ține să-și păstreze banii în acțiuni ale unei societăți anonime, caută, natural, ca pe lângă siguranța plasamentului să-și asigure și un oarecare venit sub formă de dividend. Dar când în loc de venit se trezește cu o pagubă de 42% din valoarea nominală a acțiunei, ce afacere e aceasta?

Acționarul care și-a plasat banii în acțiuni ca să le păstreze, nu cu gândul de speculă, n'a avut de câștigat dacă cursul acțiunilor s'a urcat, dar va pierde sigur acum prin aplicarea impozitului de 0,50 la sută.

Nu mă pot abate dela datoria de a arăta ce consecință vor avea de tras societățile, care vor trebui să achite impozitul până la finele lunei, ce urmează aceleia în care bilanțul a fost aprobat de Adunarea Generală.

Luăm ca exemplu o societate industrială cu un capital de lei 2.500.000.000 (douămiliarde și jumătate) care are deci emise 5.000.000 acțiuni a 500 lei valoare nominală și care au ajuns să aibe media bursieră de 50.000 lei acțiunea.

Pentru Fisc aceste acțiuni vor valora 250.000.000.000 (două sute cincizeci de miliarde lei), așa că aplicând impozitul de 0,50 la sută, societatea va trebui să plătească fiscului în termen de o lună de la adunarea generală respectabila sumă de 1 miliard 250.000.000 (unmiliarddouăsutecincizecimilioane lei) în contul acționarilor bineînțeles. Dar de unde va lua acești bani, care reprezintă jumătate din tot capitalul social?

Societățile anonime în special cele industriale cu investiții în imobile, în mașini și instalațiuni, a căror valoare a crescut între 50 la o sută de ori față de prețurile din 1939, au avut ocaziunea să-și sporească capitalul prin reevaluarea activului, dând acțiuni gratuite.

Ca o justă remunerație a capitalului, societăți prospere au putut da acționarilor 11 acțiuni gratuite la una veche în mai multe emisiuni. Acționarul având astfel capitalul lui mărit de 12 ori față de 1939, se bucură de marele avantaj că pe lângă sporul de capital, are și dividendul la 12 acțiuni, care dacă e de 10% sau 50 lei de acțiune, îi aduce netto circa 450 lei la 12 acțiuni, în schimb la societățile unde nu s'au acordat noi acțiuni, acționarul suportă o pagubă de 210 lei de fiecare acțiune, în cazul când acțiunile cotate la Bursă atinge cursul mediu de 50.000 lei.

Ministerul de Finanțe a acordat mari avantage societăților, care și-au mărit capitalurile prin reevaluarea activului, avantaje prelungite de mai multe ori până acum.

Pe lângă scutire sau reducerile de impozite, prin mărirea capitalului, societățile care și-au reevaluat activul mai au și următoarele avantaje :

La impunerea venitului comercial industrial, pe lângă impozitul elementar care e proporțional, mai este și impozitul complimentar care este progresiv și care are o cotă cu atât mai mică cu cât capitalul plus rezervele sunt mai mari. Apoi mărindu-se valoarea investițiunilor prin reevaluare, se dă posibilitate întreprinderilor să-și facă amortismente până la concurența valorii investițiunilor reevaluate, ceiace pe lângă consolidarea întreprinderei are avantajul că mai reduce și baza impozabilă.

Rugăm pe Domnul Ministru de Finanțe să binevoiască a lua îndeaproape cercetare situația ce se creiază societăților spre a nu se lovi în existența societăților și nici să păgubească acționarii.

I. TĂCUTU
Directorul Contabilității
ziarul „Universul"

1) Asociația Industriilor de Petrol a făcut un demers pentru desființarea acestui impozit sau reducerea lui la 0,50 la mie ori calcularea la valoarea nominală a acțiunilor, exceptând reevaluările. (N. R)

Teoria economică a contabilității

In tratatele științifice ale marilor doctrinari, știința contabilității începe prin cunoașterea mediului acesteia, care este știința economiei. In ordinea economică socialistă, structura economică a societății condiționează întregul proces de viață socială, politică și spirituală.

Economicul ca structură este la baza desvoltărilor politice, juridice, sociale și ideologice ce formează suprastructuri, — acționând unele asupra altora și toate asupra primului ca bază determinată. Acestea stau la baza științifică modernă. Viitorul își caută temelia pe aceste concepții — isvorîte din viața reală a societății în evoluție și frămîntările actuale sunt încercări de adaptare la această ordine economică **socialistă.** Dacă atât de mult se accentuiază **economicul** ca determinant în evoluția **celorlalte curente,** atunci desigur că economiști de vază din diferite țări pe bună dreptate au tratat contabilitatea în cadrul economiei politice

Această technică care pentru profesionist e o artă, pentru savant un domeniu vast al științei — este izolată de impuritățile ce o influențează, și studiată prin prizma unghiului economic. Astfel contabilitatea apare sub o lumină nouă în țara noastră, însă această apariție a rămas aproape embrionară din cauza sistemelor învechite ale dăscălimii noastre, — ale celor ce sunt puși să dirijeze prin instrucțiuni asupra aplicării pe teren a principiilor contabilității dopice. Iar cei ce fac știință de dragul științei, puțin sunt la număr și n'au reușit să formeze un curent, care să se impună spre a schimba mentalitatea creată generațiilor în cauză depe băncile școlii. Lupta pentru existență — pentru **materialul** necesar vieții reale, e mai presus de orice concept, de orice teorie. Majoritatea dintre noi uităm ce am învățat la școli și ne adaptăm vieții reale fiind furați de curentul nevoilor multilaterale specifice genului uman.

Nu urmăresc a face câtuși de puțin o enumerare a teoriilor conturilor, ci vreau să mă opresc un moment asupra unor ore de curs ale D-lui Prof. Dr. Evian N. Ioan, pe care am avut cinstea să-l audiez ca discipol al său, la cursul „Științei Economiei Intreprinderilor" la Academia Comercială din Cluj în anii 1935—1940.

Pe această cale îl rog a-mi îngădui să fac acest lucru.

Dintre teoriile materialiste cu două serii de conturi, cea a Prof. H. Niklisch continuată și dusă la lumină de discipolul său D-l Prof. Dr. Evian I. denumită de D-sa „teoria economică a conturilor", este foarte puțin cunoscută în țara noastră, deși e singura teorie științifică, pe care o întrevede viitorul. D-sa merge alături de Niklisch și pe fundamentul teoriei acestuia, se cristalizează prinicpiile pe care oră de oră le expune în mod savant auditorilor săi. Acolo unde Niklisch lasă umbra incertitudinii cu privire la concepția abstracției de valoare a capitalului — discipolul său spulberă această umbră și luminează pe deplin toate sectoarele teoriei economice a conturilor. A accentuat în repetate rânduri că nu emite o teorie originală, căci teoriile științifice sunt rezultatul studiului succesiv al unui mare număr de cercetători și nu a unuia singur. Totuși ceeace cu modestie își atribuia era partea de contribuție personală a modului de prezentare a acestei teorii și a cercetării exclusive prin prisma unghiului economic, de unde și numele teoriei de „economică".

In cercetarea D-sale, câmpul acestei disicpline este curățat de toate impuritățile suprastructurale și fenomenele din întreprinderile moderne — de toate genurile — sunt privite exclusiv prin unghiul de cercetare economic.

Iată în rezumat principiile de bază ale acestei teorii, — care în actuala frământare — ar trebui să-și facă loc în programele liceelor comerciale, în manualele acestora, în terminologia contabilă ca, apoi să se înrădăcineze în bibliografia contabilă românească.

Această teorie are la bază concepția statică a bilanțului adică, situația economică și financiară la un moment dat, a unei întreprinderi, căci prin bilanț se redă: **constituția și dispoziția averii** și capitalului pentru ziua pentru care se încheie.

Partea stângă a bilanțului se numește Activ iar partea dreaptă Pasiv.

Activul cuprinde totalitatea mijloacelor concepute ca bunuri concrete evaluate în bani — cu care activează întreprinderea în vederea realizării scopului ei. Activul deci reprezintă averea

care se găsește într'o necontenită activitate și schimbare structurală în sensul că fiecare bun concret al averii, intră în întreprindere ca după câtva timp, să iasă din ea — în locul lor intrând alte bunuri, care la rândul lor iarăși vor părăsi întreprinderea, al cărei interes să se petreacă cât mai des această schimbare.

Prin urmare activul e în continuă mișcare de prefacere a averii — având o pronunțată însușire dinamică. Seria de conturi care reprezintă sub formă de bunuri concrete activul au următoarea funcțiune:

CONTURI DE AVERE

DEBIT + (plus)	CREDIT — (minus)
a) Existența substanței de avere	a) Eșirile sau scăderile de avere
b) Intrările sau creșterea de avere.	

Conturile zise de cheltueli — privite prin prizma economică apar ca substanță de avere nouă intrată în activ și sunt deci conturi de avere, funcționând întocmai ca orice cont de activ și aceasta este rațiunea, după care conturile de cheltueli se debitează cu cheltuelile întreprinderii.

Conturile de cheltueli se încadrează organic în seria conturilor de avere și funcționează ca și acestea.

Partea stângă numită **pasiv** — element căruia îi lipsește orice însușire dinamică apărând ca un element static, — reprezintă valoarea abstractă a bunurilor din avere — exprimată în bani. Această valoare abstractă e în funcție de mișcările produse de bunurile de activ și de aci — ea se mărește sau se micșorează după cum acestea activează. Deaceea și denumirea de pasiv, adică care sufere acțiunea și anume acțiunea desfășurată de avere — și crește sau scade în măsura în care crește sau scade averea. Abstracția valorii totale — exprimată în bani a mijloacelor aflate la dispoziția întreprinderii, după concepția teoriei economice, e în continuă egalitate cu totalitatea averii concepută ca o sumă de valori ale bunurilor ei de unde valoarea totală a averii este egală cu suma capitalului.

AVERE TOTALA = CAPITAL TOTAL

De aci și egalitatea bilanțului.

Mijlocul technic contabil, după care înregistrează contabilitatea în partidă dublă valorile averii și valorile capitalului este **contul.**

El este unitatea de organizație a contabilității, care permite socoteala continuă asupra fiecărei părți de avere sau de capial. Contul e o socoteală scrisă și are două dispărțituri și anume : creșterile de avere și capital notate cu semnul + (plus) iar cele de scădere cu semnul — (minus).

Contul nu cunoaște decât adunarea aritmetică, scăderea contabilă făcându-se prin adunarea aritmetică.

Seria conturilor de capital funcționează astfel :

CONTURI DE CAPITAL (PASIV)

DEBIT — (minus)	CREDIT + (plus)
a) Eșirile sau scădere de capital	a) Existența substanței de capital b) Intrările sau creșterea de capital

Conturile rectificate de substanță, impropriu **denumite** conturilor de capital și funcționează ca aceste, încadrându-se în mod organic în seria conturilor de capital.

Câștigul este capital și deci substanța de capital nou.

Conturile rectificative de substanță, impropriu denumite fonduri, ca — amortizările pentru bunurile concrete, acționari pentru capitalul nerealizat, sau cont pierdere din bilanțul societăților anonime, sunt scăzători contabili — deci artificii contabile și n'au ce căuta în teoria economică a conturilor, care se bazează pe realități și nu pe ficțiuni.

Conturile de ordine și evidență reprezintă în activ înregistrarea separată a averii străine iar în pasiv valoarea abstractă a acestei averi, formând două serii de conturi :

Avere și capital.

Conturile zise „mixte de avere" înregistrează în acelaș timp atât avere cât și capital, fiind conturi mixte de substanțe,

adică în debit înregistrează substanța averii iar în credit substanța de capital. Cele două feluri de substanță sunt opuse ca și în bilanț.

Ele au caracterul de artificiu contabil și nu se încadrează în teoria economică a conturilor.

Conceptul de pasiv al teoriei economice a conturilor, explică pasivul prin capacitatea sa perfectă și integrală atât în exploatările socialiste — sovietice — ca abstracție de valoare totală exprimată în bani a întregului activ ca și în cele capitaliste — individuale. Deci teoria economică a conturilor lucrează numai pe realități excluzând ficțiunile și impuritățile și are valoare de aplicare universală.

Acestea sunt orele de curs sintetizate în extremis, pe care aducerea aminte mi le înfățișează ca o dorință pe care aș vrea s'o mai pot trăi.

Acestea sunt cuvintele profesorului, care aduce lumină în acest domeniu și tot ce am spus mai sus, sunt aidoma cuvintele D-sale.

ATAMAN SERGIU
Profesor Craiova

ALEXANDRU A. GEORGESCU
AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
X PERT CONTABIL

Birou: Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu: Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85

Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

CITIȚI ȘI RĂSPÂNDIȚI
„REVISTA GENERALĂ DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE'

ANIMATORUL!

Se împlinesc șase ani de când s'a stins Profesorul Grigore Trancu-Iași, Ministrul Trancu Iași, Animatorul tineretului și celor vârstnici, Deschizătorul de drumuri nouă, care a fost Grigore Trancu-Iași.

Trancu-Iași era un vizionar. El vedea ceeace nu era, ceeace urma să vie. Sunt mulți oameni cari nu văd ce le stă înaintea ochilor. El întrezărea departe, în viitor. El a prevăzut timpurile de astăzi și în bună parte a pregătit terenul ; de aceea noi le suportăm mai ușor și ne vom adapta mai repede.

Grigore Trancu-Iași a fost primul ministru al muncii în țara noastră ; el a organizat acest departament și l-a pus pe temeliile pe care stă și astăzi. El a reglementat conflictele de muncă, cerșetoria, contractul colectiv, sindicatele, munca femeilor și copiilor în fabrici și altele. El a decretat legea încurajării construcțiilor, în urma căreia Capitala s'a îmbogățit cu atâtea construcții monumentale, deși unele nu prea estetice, lege care din motive financiare a fost abolită înainte de vreme, dar care va trebui să fie din nou pusă în vigoare, de astădată completată cu partea privitoare la estetică, poate și la soliditate dacă nu vrem să umplem Capitala cu aparențe de carton.

Grigore Trancu-Iași a fost în primul rând contabil ; cu această specialitate a debutat pornind la drumul vieții, de mic, întâi cu meditații, apoi ca secretar de școală, apoi, un pas înainte, contabil la o bancă particulară, apoi la Banca Națională. Greutățile și sărăcia — cum spunea de multe ori — i-au dat curaj să lupte pentru o viață mai bună. A dat diferența de liceu, a urmat drèptul, a eșit avocat, a dat demisia dela Banca Națională, a dat examen de capacitate și a reușit primul pe țară obținând catedra de contabilitate dela Școala Superioară de Comerț din Galați. Intrat în politică îl vedem deputat, ministru și după ce a fost de trei ori ministru, a dat examenul de doctorat și a fost chemat profesor la Academia de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București, la catedra de contabilitate.

Ca ministru al muncii, Grigore Trancu-Iași a stăruit, alături de deputatul Prof. D. R. Ioanițescu și alții să fie trecută prin Parlament legea pentru organizarea Corpului Contabililor

autorizați și experți contabili din România, lege elaborată de un grup de colegi, între cari Nicolae Butculescu, J. C. Negrescu, V. M. Ioachim, subsemnatul și alții și depusă pe birourile Camerei din inițiativă parlamentară de un grup de deputați, între cari Prof. Dr. I. N. Angelescu, Virgil Madgearu, Prof. Ion Răducanu, Prof. D. R. Ioanițescu, Virgil Slăvescu și alții.

Dela înființarea Corpului Contabililor, în 1921 și până la ultima clipă a vieții sale în Ianuarie 1940, Grigore Trancu-Iași a fost președinte de onoare al Corpului, prezent la toate congresele și la ședințele mai importante ale Consiliului Superior, pe care le prezida cu multă competință, tact și vioiciune.

Cuvântările sale, cărțile sale de contabilitate ca și colaborarea la Revista noastră și la numeroase alte reviste și gazete, erau foarte mult apreciate. Cuvintele sale răspândeau îmbărbătare la muncă creatoare în domeniul literar, social și practic economic ; ele răsunau uneori ca niște clopote de alarmă, alte ori cădea ca niște ciocane, care sfărâmau resistențele pasive. El a fost acela care a rostit cu glas răspicat poezia lui Cerna „Goliath" în Camera deputaților din Iași la 1917.

Să nu uităm mai ales cuvintele cu care el încheea adesea cuvântările la congresele noastre :

„Contabili luați și citiți „cartea mică" după ce ați terminat de trecut în „Cartea Mare".

Iași, 1946 în București.

Dr. PETRU DRĂGĂNESCU-BRATEȘ
conf. univ.

PENTRU DOMNII ABONAȚI

In urma calculelor făcute pe baza prețului actual al hârtiei și tiparului, suntem nevoiți să fixăm abonamentul pentru membrii Corpului Absolvenților și Corpului Contabililor la Lei 5000 (cinci mii) anual, în loc de 3000 (trei mii) cât anunțasem.

Rugăm pe abonații cari au plătit Lei 3000, să ne depună și diferența de Lei 2000 (două mii).

Rugăm stăruitor pe acei cari au primit Revista și nu au plătit abonamentul, să ni-l achite spre a putea trimite și numerile viitoare.

Omagierea lui Nicolae Butculescu
la Liceul Comercial N. Kreţulescu

In ziua de 6 Decembrie 1945 în splendida aulă a Liceului Comercial Nicolae Kreţulescu s'a încadrat în sărbătorirea patronului liceului, atât omagierea lui Nicolae Butculescu, fost Decan de Onoare al Corpului Contabililor, cât și sărbătorirea a 45 de ani dela absolvire a seriei 1900 (șef de promoție Ilie Mecu).

Omagierea lui Nicolae Butculescu, făcută din inițiativa seriei 1900 și a „Corpului Absalvenților Școalelor Superioare Comerciale", s'a început cu un parastas oficiat în Biserica Negustori, din dosul școlii, de către preotul Gh. Popescu la care a asistat pe lângă familia marelui animator al comercialiștilor, toți colegii seriei 1900 — rămaș în viață — precum și numeroși colegi contabili din toate seriile, foști elevi ai școli din Bulevardul Domniței. La Biserică, părintele Popescu a ținut o cuvântare premărind amintirea lui Nicolae Butculescu, aduce mulțumiri în numele bisericii Negustorilor, acelora, cari nu-și uită nici marii înaintași, nici biserica prin mijlocul căreia se aduc rugăciuni atât pentru snătatea celor rămași în viață precum și pentru propășirea organizațiilor create : Corpul Contabililor, Corpul Absolvenților și Revista G-lă de Comerț și Contabilitate.

După parastas, întreaga asistență a trecut în localul școlii unde în aula populată ca în zile mari — până la refuz, — de profesorii și elevii școlii, de părinții elevilor și de numeroși reprezentanți ai Asociației Absolvenților acestei școli, — și ai Corpului Absolvenților a început se barea patronului prin intonarea Imnului Regal cântat de elevi sub conducerea maestrului Budală.

D. profesor *I. Constantinescu*, directorul Școlii după ce a făcut un interesant și documentat istoric al creerii școlii de către Nicolae Creţulescu, aduce elogii marilor profesori Mihail Brătilă, M. A. Demetrescu, P. Ionescu, D. Patriciu, Th. Ștefănescu, I. P. Lichiardopol, Albert Leauteg, H. Frollo, I. Hodoș și Nicolae Butculescu, îndrumătorii generațiilor de absolvenți cari au făcut faima acestui așăzământ de cultură comercială.

Inchee aducând în numele școlii un călduros salut absol-

venţilor seriei 1900, care nu a uitat şcoala şi pe înaintaşi prin iniţiativele luate o pildă permanentă pentru celelalte serii de absolvenţi.

Subsemnatul în numele seriei 1900 a ţinut următoarea cuvântare:

„Seria 1900 şi-a făcut creştinească datorie de a pomeni în faţa altarului nu numai pe cei 16 dintre noi, plecaţi în lumea drepţilor, dar şi faţă de îndrumătorii noştri, faţă de marii noştri dascăli în fruntea cărora stă Nicolae Butculescu.

Mulţi dintre cei de faţă îşi amintesc figura blândă a acestui patriarh al Comercialiştilor, care de câte ori suia treptele acestei tribune se simţea reîntinerit.

Noi discipolii lui, noi grenadierii lui, noi cari de când am absolvit şcoala l'am părăsit, ci i-am urmărit clipă cu clipă activitatea, declarăm azi, aici, că:

lui Nicolae Butculescu datorăm crearea „Revistei Generale de Comerţ şi Contabilitate;

lui Nicolae Butculescu datorăm creerea „Uniunei", mai târziu Corpul Absolvenţilor Şcoalelor Superioare de Comerţ;

lui Nicolae Butculescu datorăm creerea — alături de Grigore L. Trancu-Iaşi — a Corpului Contabililor;

lui Nicolae Butculescu i se datorează faptul că cea mai mare parte din absolvenţii acestei şcoli au acupat şi ocupă încă locuri de onoare în finanţe, în industrie, în comerţ şi în viaţa economică a ţării.

Ca un semne de omagiu, cât a fost în viaţă, seria noastră i-a oferit cu prilejul sărbătoririi a 25 de ani de la absolvire al acestui templu al culturii comerciale un bust de bronz (operă a sculptorului Tudor) pe care maestrul în marea lui modestie l-a aşezat în sala de şedinţe a Corpului Absolvenţilor unde se găseşte şi azi.

Faţă de acest gest am scos o copie după original, copie care am stăruit pe lângă maestru să fie păstrată în biroul său ca amintire din partea noastră.

Maestrul închizând ochii în August 1944, familia, azi, când atmosfera războiului a trecut ne-a dat însărcinarea de a-l oferi şcolii unde şi-a făcut studiile, unde a fost profesor, de unde au pornit acei cari l'au înconjurat şi unde a fost membru şi preşedinte al Comitetului Şcolar.

Ne facem deci, după sfânta pomenire, datoria de a preda

școli în numele familiei spre păstrare și veșnică amintire bustul făcut acum 20 de ani, în a cărui privire se părea că Nicolae Butculescu *caută să pătrundă* viitorul din ce în ce mai măreț al acestei școli și ai absolvenților ei.

Sufletul lui a fost în permanență alături de școală, a fost deci ctitorul sufletesc al școlii, de aceea figura lui să fie păstrată pentru generațiile viitoare alături de ctitorul al cărui patron a fost amintit azi, Nicolae Crețulescu.

D. D. Mociorniță, președintele Comitetului școlar luând în primire bustul aduce mulțumiri seriei 1900 atât pentru modul cum a știut să omagieze pe marele dispărut în cadrul înălțătoarei serbări a patronului școlii cât și pentru dania de lei 500.000 făcută de d. *Dem. Constantinescu*, unul dintre absolvenții seriei 1900, în amintirea profesorului său.

D. Director al școli începee serbarea cu câteva simțite cuvinte adresate familiei lui Nicolae Butculescu pentru participarea la omagierea făcută de acei cari și-au îndeplinit o sfântă datorie față de cel dispărut, față de școală și mai cu seamă, ca pildă, față de elevii școlii.

— Absolvenții seriei 1900 a trecut apoi în clasa în care și-au petrecut ultimul an de școală, unde d. Director a făcut apelul nominal după matricolă.

Am trecut emoționante clipe când după răspunsul „prezent" al celor în viață, colegul Atahanse Zamfirescu întrerupea liniștea profundă a celor absenți cu răspunsul : mort în anul... și mort la datorie pe câmpul de luptă.

Sărbătorirea seriei 1900 s'a încheiat cu mișcătoarea evocarea făcută de colegul Ilie Mecu pentru fie care din mari profesori, cari au trecut de mult hotarele vieții.

AURELIU MARINESCU

De Sf. Niculae membrii Corpului au comemorat pe mult regretatul lor Președintele, Niculaie Butculescu.

D. dr.**V. M. Joachim**, vice-președinte elogiază personalitatea defunctului, arătând cât de mult datorează Comercialiștii marelui dispărut. Tot ceeace s'a făcut pe tărâmul profesiuni contabile este în mare parte opera lui N. Butculescu, care din primii ani ai păsirii în viață profesională până în ultimii ani a fost neclintit în primele rânduri.

D. **Prof. Jean Petrescu** amintește cu câtă căldură a fost

chemat la colaborare tineretul, din care făcea și d-sa parte și cât de rodnică a fost lupta dusă împreună cu cei ce au tras primele brazde.

D. dr. **Badea Buzău** propune, ca un omagiu adus lui N. Butculescu ca membrii Corpului să ia asupra lor abonamente la Revista pentru liceele comerciale și pentru cei mai distinși elevi din ultimii ani, — ceeace se aprobă cu entusiasm.

D. **I. C. Negrescu,** unul din fondatorii Revistei împreună cu marele dispărut, arată câtă muncă entusiastă a depus N. Butculescu pentru a face din Revistă organul cunoscut și apreciat, care este astăzi.

S'a trimes apoi o telegramă omagială familiei.

Schiță pentru întocmirea bugetului
într'o întreprindere comercializată

Bugetul constituie pentru exploatările economice o metodă excelentă de conducere. — El trebue să rezume ntreaga activitate de viitor a întreprinderii și să servească pentru controlul bunului mers al acesteia.

Dar preluând metoda „bugetării" dela Stat, nu putem aplica bugetului unei „întreprinderi economice" principiile aplicate în genere de Stat în chestie de buget, nici în ce privește „rigiditatea" — o întreprindere economică este un organism viu în continuă mișcare care trebue să se adapteze fluctuațiunilor economice — nici în ce privește „forma" — bugetul unei întreprinderi economice neputând fi rezumat de ex. la Cheltueli numai la „cheltueli de personal" și „chelueli de material" și trecându-se la cheltueli plăți, care reprezintă investiții sau numai schimbări în patrimoniul întreprinderii.

Bugetul societăților comercializate „n'are caracterul unui act administrativ, ci acela al unui **plan de acțiune și de anumite indicațiuni, cari pot fi urmate sau nu"**, declară însuși fostul Prim-Președinte al Inaltei Curți de Conturi, Profesorul G. Alessianu. 1).

1) Prof. G. Alessianu et Dr. V. M. Ioachim „L'application de la comptabilité en partie double à l'état, aux administrations locales et Regies autonimes", 1931.

Ținând seama de considerațiunile de mai sus, este mai justă denumirea de **„plan estimativ de cheltueli"** pentru „bugetul de cheltueli". — In legea C. A. F. A.-ei bugetul de cheltueli este chiar astfel denumit. Dar, ca acest „plan" să fie într'adevăr un mijloc de ocnducere și control — el trebue să fie coordonat și să corespundă **întocmai** cu **„planul de conturi"** al contabilității.

In plan, cheltuelile trebue să fie repartizate pe Sub-Direcțiuni Generale și Exploatări (Posturi), iar bugetul (planul de cheltueli) fiecărei Sub-Direcții Generale să fie la rândul său repartizat pe Direcțiuni și Servicii principale — astfel ca să se poată urmăr și controla activitatea și cheltuelile fiecărui serviciu.

Fiecare Direcție (Serviciu) trebue să primească lunar o recapitulație a cheltuelilor trecute în sarcina sa și pentru care este responsabilă.

In ce privește materialele, se va trece în planul de cheltueli numai **materialele destinate consumului** în cursul anului la articolele (Conturile) respective.

Separat se va întocmi o situație de toate materialele ce urmează a fi **cumpărate în anul respectiv** (pe grupe corespunzătoare deasemenea conturilor din contabilitate) și care vor fi înglobate separat într'un buget (plan) de Investiții. Acest plan va cuprinde toate plățile cari nu reprezintă cheltueli, respectiv care privesc conturile de bilanț, iar nu cele de rezultate.

La bugetul (planul) de Venituri se va face deasemenea distincție între „Bugetul de Venituri" și „Bugetul de Fonduri". Acesta din urmă va cuprinde încasările din creanțe, împrumuturi și venituri din trecut neîncasate, etc.

Ținând seama de principiile arătate mai sus, în Bugetul (Plan) de cheltueli fiecare articol corespunde cu contul respectiv din contabilitate, în care se înregistrează cheltuelile pentru care s'a deschis creditul. Capitolele și paragrafele sunt grupate și subdivizate după necesitățile și structura Societății.

Cheltuelile fiecărei „Sub-Direcții Generale" urmează să fie subdivizate pe Direcțiuni sau Servicii specale — după **aceeași schemă.**

Pa baza bugetelor (planurilor) parțiale mai sus arătate, urmează să se întocmească „Bugetul (Planul) financiar general".

Totodată se va întocmi un plan pe trimestre și luni, de necesitățile financiare și mijloacele de acoperirea lor, ținându-se seamă de termenele de plat ăale cheltuelilor și de încasare a veniturilor.

Controlul eexcutării bugetului va fi organizat în așa fel ca să corespundă principiilor și normelor mai sus expuse și să existe o coordonare completă între „situațiile privind executarea bugetului" și „balanțele de verificare".

Dar acest control nu va trebui să se limiteze la partea formală a executării bugetului, cu singurul scop ca atunci când prevederile sunt depășite să se ceară Consiliului de Administrație „deschiderea de noi credite" sau „transferuri dela un articol la alt articol" — pentru ca Direcțiunea Generală, respectiv Direcțiunea Financiară să fie acoperită.

Secția bugetară trebue să devină un adevărat **serviciu de control și statistică,** care să urmărească toate cheltuelile, să le analizeze și să le grupeze lunar după caracterul lor (ținând seamă de planul de conturi).

Prin metoda comparațiunii — comparații periodice, comparații între servicii — analitice și procentuale — trebue să se ajungă la o apreciere justă a tuturor cheltuelilor și la o apreciere justă a necesității cheltuelilor în raport cu randamentul (productivitatea) și eficiența lor.

„Serviciul de Control și Statistică" va trebui să se bucure, în realizarea sarcinelor sale de concursul și colaborarea tuturor serviciilor, cari după cum am arătat mai sus, trebue să primească fiecare lunar un extras al cheltuelilor, cari, privesc Serviciul.

Totodată Serviciul de Control și Statistică va trebui să urmărească zilnic activitatea (producția) fiecărei secții în cantitate și valori.

Toate aceste date de „producție" vor fi cuprinse în situațiunile lunare de cheltueli, cari vor putea fi astfel judecate în mod rațional și documentat.

Intr'o fază mai înaintată — datele de producție cantitativă se pot cere de sigur completate și cu considerațiuni privind „calitatea".

I. S.

Examene particulare

Sezîune de examene particulare la Școala comercială elementară de băeți. Candidații, sunt destul de numeroși, și tot așa de numeroase sunt și aspectele sub cari se prezintă, și ca înfățișare, și ca bagaj de cunoștințe.

In zilele fixate pentru examene, îi vezi adunați în curtea școalei în așteptarea profesorului respectiv. Unii din ei, mititei și pipernicați, între 11 și 13 ani, copii, cei mai mulți, de oameni necăjiți. Imbrăcămintea lor, une ori mai mult de cât sărăcăcioasă, și fața palidă și suptă, dovedesc cu prisosință traiul greu de acasă. Alții, sunt băetani între 14 și 18 ani, ba chiar și mai în vârstă, băeți de prăvălie și de birouri, cari s'au gândit că n'ar fi rău dacă ar face și școala comercială, măcar cea elementară. Aceștia se prezintăm mai deosebit ca îmbrăcăminte, și aproape toți, își pun în evidență frezele pretențioase : pieptănături cu cărare la dreapta sau la stânga, păr dat peste cap, la alții mai scurt, iar la unii în chip de plete ca la poeți.

Până la ora când vor fi introduși în clasă pentru proba scrisă îi vezi strânși în grupuri mai mici sau mai mari, după vârste și clase, ori după prietenițile ce-i leagă din școala primară ori din haimanalcuriâcurile de pe străzile și maidanele orașului. Își verifică reciproc știința și fac pariuri asupra subiectelor ce li se vor da la teză. Se informează apoi asupra profesorului interesându-se dacă-i „rău", dacă se poate copia la el, și alte amănunte în legătură cu persoana lui.

Unii din ei se simt oare cum emoționați, în așteptarea clipei când li se vor dicta tema, alții nici nu se sinchisesc.

Azi este examenul la Studiul comerțului pentru clasa I-a.

— Mă băeți, ați învățat ceva, întreabă unul din cei cu freză, adresându-se unui grup.

— Eu am amețit-o puțin, răspunde un prichindel, care rontăe nepăsător semințe de floarea soarelui.

— Cu amețeala nu faci nimic frate-meu, replică altul. La studiul comerțului trebuie să știi, că nu-i șagă cu „Moșu". Moșu este poreclit de către elevii de la cursul regulat, profesorul de contabilitate, și particularii, aflând de această poreclă, o și aplică.

— Să fie al dracului, sare unul cu o șapcă cam povositâ pusă de a cățeaua, și cu mâinile în buzunarele pantalonilor. Eu

nu pricep nimic din ce citesc la obiectul ista. Dar mă bizui pe copiat.

vorba, că nici n'am pus mâna pe care. Ce, parcă aici merge pe știință ? Ii cum ești mai șmecher la copiat.

— Culcați-vă voi pe urechea asta, le spune un băețaș, care răzimat de zid, ascultă cum vorbesc ceilalți. N'ați văzut la primordial a prins copiind și le a pus la toți unu.

— Sst ! tăcere ! strigă unul dinspre poartă; vine Moșu !

Vioreanu, profesorul de contabilitate, intră grăbit în curtea școalei, așa cum îi e mersul, de parcă îl alungă cineva, și în drumul spre cancelarie privește grupul candidaților, cari au amuțit de odată, unora din ei începând să le bată inima mai cu putere.

Peste câte-va minute, pedagogul iese și spune băieților să între în clasă.

Cei mai mititei se imbulzesc la ușă grăbindu-se ca să apuce locuri mai bune în bănci. Se așează fiecare lângă prietenul său, sau lângă unul pe care-l știu că a „tocit", și se pot astfel bizui pe ajutorul lui. Își scot apoi cele trebuincioase pentru scris, așternfoaia de hârtie pe pupitru, scriind cât mai arătos numele data și cu două trei rânduri mai jos : Examen final la Studiul comerțului.

Unii mai trag câte o ochire prin manual până când vine profesorul.

Dar iată că ușa se deschide și profesorul Vioreanu își face apariția. Un om trecut de cincizeci de ani, uscățiv și nervos, cu toate că aparența îl arată ca pe un om calm. Nu prea îi place să vorbească, în schimb ochii joacă, în cap ca argintul viu și nu-i scapă nici o mișcare. E cel mai vechi profesor al școalei, având catedra de Științe comerciale de la înființarea ei. Fiind moldovean, ceilalți colegi mai tineri îi zic bădie, ca în Moldova, iar băeții fac haz de vorba lui moldovenească. Numai îi auzi : „Măi Andrii, nu știi nica, să-ț pun trii".

Se așează la catedră, își pune ochelarii, strigă catalogul, notează pe cei lipsă, și apoi după ce așază pe băeți așa fel ca să fie numai câte unul în bancă, dictează subiectul, coprinzând trei întrebări. După ce mai repetă încă odată, urmează recomandarea :

— „Să nu cumva să cercați să copieți că-i bocluc. Toată ora a ține amândouă mâinili deasupra pi bancă. Pi cari-l văd că a bagat mân d'disupt, i-am să pus unu. Să... acu scriți".

— Să vedem ce „perle" veți mai găsi, în tezele de acum, spune secretarul școalei. Tot un edec de al ei, ca și profesorul

Apoi se coboară de pe catedră și începe să se plimbe cu pași mărunți printre șirurile de bănci, în cari băeții se pregătesc să scrie.

In curând nu se mai aude de cât scrârțâitul peniților pe hârtie, pașii ușori ai profesorului, și din când în când câte o tusă seacă, care pentru profesor este o indicație că cel ce a tușit nu prea știe ce să scrie.

In plimbarea sa, trage cu ochiul în dreapta și în stânga. Unii din candidați scriu continuu, alții se mai gândesc, iar câți-va încă nu s'au hotărât cum să înceapă, și privesc cu ochii pierduți vre-un punct de pe tavan ori de pe perete, așteptând vre-o inspirație care să le înlocuiască neștiința. Din timp în timp urmăresc cu coada ochiului cam pe unde se află profesorul și plănuesc cum ar putea deschide cartea sau să tragă cu ochiul la colegul din față, uitându-se peste umărul lui. Dar profesorul ca un cerber, îi simte și le paralizează intențiile.

Dacă se văd așa de strâns supraveghiați, îi auzi cum oftează. Unii scriu ce-și închipuie că ar avea vre-o legătură cu întrebările puse, iar alții nu scriu nimic.

In această atmosferă de încordare, și din partea candidaților de a scri ceva, și cât mai bine, și din partea profesorului de a nu se lasa tras pe sfoară, timpul fixat pentru lucrare trece repede. Clopoțelul sună, și pentru cei ce n'au scris nimic, sumarea lui este ca o condamnare. Tresar surprinși, și figura li se lungește a desnădejde.

— Dați tezele.

Unul câte unul candidații se perindă pe la catedră depunând lucrările. Cei ce nu au știut ce să scrie, mai întârzie, cu nădejdea să mai afle câte ceva de la colegii cari trec pe lângă ei, întrebându-i pe șoptite și din fugă deceea ce îi doare. Dar profesorul nu le dă ragaz :

— Haideți mai iute. Ce mai întârziați ? Ce n'ați scris într'un ceas, n'o să scriți într'un minut.

Apoi, cu tezele la subțioară, gata de plecare, anunță :

— După masă la două jumătate, oralul.

Și cu pași grăbiți, cum îi e felul, intră în cancelarie.

— Bună ziua bădie, îl întimpină Victor Petroniu, secretarul de la Liceul de băeți, venit cu treburi la cancelaria școalei. Cum merge cu particularii ?

— Ca în totdeauna; nu știu mai nimic.

— Apoi și eu tot așa mă gândesc, răspunde cel ce a deschis Vioreanu, el știe că la studiul comerțului, se găsea deseori în lucrările particularilor adeverate „nestemate" ale neștiinței. De câte ori n'au făcut haz pe socoteala unor asemenea „opere" ce cuprindeau noțiuni cu totul departe de subiectele date.

— Trebuia să se găsească și în această serie ceva. Ar fi excepțional să fie altfel, răspunde profesorul, începând să corecteze.

Puține lucrări merită să li se zică bune. Cele mai multe cuprind cu aproximație câte ceva în legătură cu subiectul. Tăeturile cu roș umplu foile, iar ca încheere, notele trei, patru, cinci. Mai rar câte un șase sau șapte. Lasă că și profesorului îi merge numele că-i sgârcit la note, dar nici lucrările nu fac mai mulit.

Intre timp vin în cancelarie și ceilalți colegi de la clasele regulate, între cari și colegul de aceiași specialitate cu Vioreanu, Marius Stănculeanu, un oltean vorbăreț și iubitor de petreceri.

— Ei Vlorene, ai isprăvit cu particularii ?

— Abia am început. Azi am dat teză cu întâia.

— Cum se prezintă ?

— Slab, ca în totdeauna. Uite probă.

Și-i arată tezele tiăiate cu roșu de-alungul și de alatul.

Și Vioreanu continu cu corectarea, în timp ce Stănculeanu, aprinzându-și o țigară, îl privește.

De odată figura profesorului, serioasă ca de obicei, se luminează de un râs, la început domol și apoi din ce în ce mai agitat.

— Ce, ai găsit ceva interesant ?

— In adevăr foarte interesant, răspunde Vioreanu, abia mai putându-și stăpâni râsul. Ia ascultați mă rog.

Toți cei prezenți vin în jurul profesorului, gata să asculte. Mai ales Victor Petroniu, care este mare amator de lucrări vesele, eset numai urechi.

— Intrebarea întâi, citește Vioreanu. Ce este cecul și la ce servește? »Cecul este un cec mare care ne servește la ori și ce »lucru. El se face din lemn moale care se poate îndoi ca să nu »se poată rupe. El ne servește și la căruțe adică colaci, și ca să

»se poată pune un covil!tir la căruțe, se pune mai multe cecuri »ca să poată sta rogojina".

Un hohot de râs general sgudui cancelaria.

— Formidabil, zise Stănculeanu.

Petroniu se ținea cu mâinile de pântece de atâta râs.

— Asta-i ne mai auzit, zise secretarul.

—Să vedem întrebarea a două continuă Vioreanu după ce se mai potoli râsul. Ce este cambia? Răspuns: „Cambia este mai mică de cât cecul".

— Și asta-i bună zise Petroniu, dar cam scurtă definiția.

— Acum urmează întrebarea a treia. Ce este renta și de câte feluri poate să fie? Răspuns: »Renta este o orientare pe „câmp. Când ești singur într'o pustie, de exemplu cum este în „pustiul Sahara, te duci la un pom și vezi că în partea de „miază noapte este cam umed, după aceea ne putem orienta. »Rentele sunt de două feluri: rente văzute și rente nevăzute".

Altă explozie de râs.

— Fugi Viorene, îți baţi joc de noi. Nu se poate să fie cineva atât de.... pedestru, se repezi Stănculeanu să ia teza.

— Poftim și convingeți-vă.

Stănculeanu mai citește odată, și printre lacrimile ce l'au podidit p'in pricina râsului, nu-i vine să creadă ceea ce vede scris.

— Asta-i în adevăr ceva de necrezut.

— Și cine mă rog semnează această capodoperă, întrebă profesorul de matematici.

— Cocealău Stelian. — Bravo, Cocealău Stelian, se adresează Stănculeanu semnăturii.

— Teza asta ar trebui trimeasă la un congres de contabilitate pentru ca să se desbată nouile definiții, ale ceculuí și rentei, zise secretarul.

După masă, la examenul oral, profesorul abia așteaptă să dea ochii cu autorul noilor definiții ale ceculuí, cambiei și rentei ca să-l felicite. Dar dezamăgire, Cocealău Stelian nu s'a mai prezentat la oral, după cum nu s'a ma iprezentat nici la celelalte obiecte.

AUR. ALEXANDRESCU
Profesor Constanța

RECENZII

Dr. V. M. Ioachim. — *Tratat de contabilitate cu aplicație la industrie.* — Vol. II, 226 pagini. Editura Alex. I. Botez, 1945, Lei 3000.

Am primit cu plăcere să fac recenzia de față asupra lucrării d-lui Dr. V. M. Ioachim, unul dintre distinșii specialiști și luptător vechi al cauzei, al științei și profesiunii contabile românești.

Cetitorii „Revistei generale de comerț și contabilitate" cunosc numeroasele și apreciatele articole ale d-lui V. M. Ioachim, în care sunt tratate variate probleme contabile.

In afară de aceste articole, d-sa a mai publicat și alte lucrări de valoare pentru specialitatea onorabilă, între care și un Curs de contabilitate cu aplicații la industrie, pe care în 1944 și 1945 l-a desvoltat și publicat în 2 volume și anume:

Vol. I. Tratat de Contabilitate — 198 pag., publicat în 1944 și de care s'au ocupat alți colegi, prin recenzia făcută la timp. (Rev. G-lă de Com. și Cont. Nr. 6, 7, 8 1944).

Vol. II. Tratat de contabilitate, 220 pag., publicat în 1945, în care autorul se ocupă în mod special numai de contabilitate aplicată la industrie. Lucrarea începe cu determinarea noțiunii, obiectului, caracterelor speciale și însemnătății contabilității industriale, după care se stabilesc diferitele feluri de prețuri de cost, potrivit terminologiei folosite de doctrina și practica contabilă română și străină.

In această privință, autorul adoptă părerea unei părți din doctrina străină și în ultimul timp și a unui număr restrâns de autori români, carei încearcă să înlocuiască termenul de „preț de cost" prin acela de „Cost", pe motivul că noțiunea de preț implică neapărat noțiunea de „ transacție".

Noi însă ne-am ridicat împotriva acestei terminologii noi și am arătat că acest nou termen nu poate fi socotit nici ca o creație și nici ca o contribuție la clarificarea vreunei noțiuni care ar fi confuză. V. Org. și cont. întrepr. 1945 pag. 344/345).

Deși în unele capitole D-l Dr. Ioachim folosește termenul de „Cost" în loc de „Preț de Cost", totuși D-sa continuă să folosească termenul de „preț de cost" și de „preț" pentru o seamă de noțiuni care nu sunt legate sub nici o formă de idee de transacție. Rămânem de aceea la părerea că noțiunea de preț este exactă, pentru că ea este legată de moneta ca mijloc de exprimare și de comparație a valorilor și pentru că diferitele feluri de prețuri sunt indicate prin denumiri, care nu produc nici un fel de confuziune.

Interesantă este apoi expunerea desvoltării contabilității industriale în literatura franceză, italiană, germană, americană și; în ultimile decenii și în literatură română.

Deși influențat într'o largă măsură de literatură contabilă germană, D-l Dr. V. M. Ioachim se descătușează de practicile unor autori români, admiratori integrali ai doctrinelor străine și mai ales a celor germane, pe care le admite ca „ultimă instanță", și în consecință D-sa

le cercetează prin prisma gândirei românești și a posibilităților de aplicațiune în întreprinderile noastre economice.

Contabilitatea industrială este socotită de autor ca un tot unitar, constituit din 2 părți legate între ele și anume: prima parte, constituind contabilitatea exploatării cuprinde conturile care țin socoteala activității tehnice a întreprinderii, adică a procesului de fabricațiune — și partea a II-a constituind contabilitatea comercială —, cuprinde conturile relative la procesul de valorificare a produselor fabricate.

Principiile contabilității industriale urmăresc controlul contabilizării acțiunii tehnice și comerciale, stabilirea cu exactitatea a costurilor, repartizarea cât mai justă a cheltuelilor și urmărirea funcțiunilor întreprinderii.

Potrivit acestor principii, autorul tratează contabilitatea exploatării, și anume a fabricațiunii, prin mijlocul căreia se determina costul de producțiune, folosind în acest scop relațiile contabilității generale de care este strâns legată. Pentru aceasta, contabilitatea exploatării poate fi socotită sau ca o parte integrată în contabilitatea generală sau ca o contabilitate complect separată sau ca o totalitate de documente, de tablouri și foi de colaționare cu date extracontabile, pe baza cărora se stabilește costul de producțiune.

In continuare, autorul studiază normele privitoare la primirea și eșirea materialelor, diferitele feluri de prețuri care servesc ca bază de înregistrare a acestor materiale, precum și avantajiile și inconvenientele fiecărui metod de înregistrare.

După ce analizează succint chestiunea contabilizării salariilor, autorul acordă o atențiune deosebită contabilizării cheltuelilor generale sau comune pe care le grupează în cheltueli de fabricație și cheltueli generale propriu zise. Menționăm însă că practica le mai consideră pe cele dintâi drept cheltueli dependente, iar pe cele din urmă, cheltueli independente sau cheltuieli de întreprindere.

Intre elementele cheltuelilor generale, autorul cuprinde și dobânda.

In această privință, D-sa menționează diferitele păreri ale doctrinei privitoare la dobânda capitalului propriu.

D-l Ioachim pare că este de părerea a celor ce nu admit dobânda capitalului propriu între cheltuelile generale, respectiv între elementele costului, de oarece, la pag. 47, scrie următoarele: „Acest punct de vedere — cel puțin la noi — nu pare să prindă teren — ..... **ceea ce este „și părerea noastră**, numai că noi nu considerăm chiar dobânda plătită „ca un element al costului industrial, ci al costului comercial".

De aceeaș părere am fost și noi când am tratat această problemă în lucrările noastre (Organizarea și Contabilitatea Intreprinderilor — 1945— Pag. 551).

Intre elementele constitutive ale cheltuelilor generale, autorul analizează cu multă atențiune: impozitele, reparațiunile și cheltuelile de întreținere, amortizările etc., după care trece apoi la chestiunea repartizării acestor cheltueli cu ajutorul cheilor de repartiție menționând 13

feluri de chei de repartiție pentru ca în urmă să se opreasă la cercetarea repartizării cheltuelilor generale pe centre de producțiune sau pe servicii corespunzătoare funcțiunilor întreprinderii.

In cap. „Contabilitatea generală" autorul stabilește legătura dintre această contabilitate și aceea a exploatării, numită și „contabilitatea costurilor", după care dă și o schemă sugestivă, care reprezintă clar această legătură.

Conturile caracteristice contabilității generale studiate de autor sunt: Conturile de Investiție, Conturile de Materiale, Conturile Manoperii (salariile de fabricație) contul Servicii auxiliare, Contul Cheltuelilor transferate (calculate în cost), contul Semifabricatelor, contul Produselor fabricate, contul Vânzarea produselor și conturile delimitative (Abgrenznugskonten), pe care D-l Ioachim, cu drept cuvânt, nu le socotește ca o grupă de conturi, dat fiind natura lor diferită.

Un capitol special rezervă autorul și problemei controlului bugetar, ceea-ce credem că bine face, pentru că între scopurile contabilității este și acela al previziunii. Aci, autorul fixează noțiunea de buget în cadrul economii întreprinderilor particulare, face deosebire între concepția bugetelor întreprinderilor publice și a celor particulare, precum și modalitatea înregistrării acestor bugete.

Situațiile contabile, încheiate sub forma balanțelor de verificare cu sume și solduri, sub formă de situații numai cu solduri și cu gruparea conturilor precum și sub formă de bilanțuri contabile, trimestriale sau semestriale au format de asemenea obiectul unui capitol special din această lucrare.

Privitor la problema închiderii conturilor, autorul introduce „Contul de exploatare" care ține socoteala elementelor activității tehnice, spre deosebire de contul de profit și pierdere care arată atât rezultatele activității tehnice cât și a celei comerciale, fie sub o formă concentrată fie sub una detaliată. Bilanțul industrial este tratat de autor în lumina principiilor generale care guvernează această materie, scoțând în evidență și caracterele și scopurile speciale a bilanțurilor în industrie.

In continuare, autorul reproduce Monografia unei fabrici de vagoane și de locomotive, după Cursul de comerț și contabilitatea din 1934 și închee lucrarea prin prezentarea mai multor planuri de conturi folosite de mai multe întreprinderi industriale și întocmite într'o oarecare măsură după normele planurilor germane.

Față de mulțimea, varietatea și documentarea problemelor cuprinse în această lucrare, cele ce am relevat în rândurile de mai sus nu pot să redea decât într'o mică măsură cuprinsul tratatului ce am recenzat.

Trebue să menționăm că lucrarea D-lui Dr. V. M. Ioachim este scrisă într'o formă atractivă, care deșteaptă un interes viu pentru cetitor atât prin expunere cât și prin importanța și documentarea problemelor ce tratează.

Calitățile de fond și de formă dau acestei lucrări o valoare deo-

sebită și va fi de un real folos specialiștilor și practicienilor noștri contabili și experți contabili.

Toți cei ce au înțeles a contribui efectiv la progresul științei contabile românești, sunt fericiți ori de câteori literatura noastră de specialitate se îmbogățește cu lucrări de valoare științifică și practică ca aceea a D-lui Dr. V. M. Ioachim.

Pe asemenea contribuții se reazemă și progresul economiei noastre naționale.

O astfel de lucrare nu trebue deci să lipsească contabililor noștri și tutulor celor ce administrează întreprinderi economice.

Prof. Dr C. G. Demetrescu

Eracie Sâsâna. *Bilanțul și obligațiunile izvorâte din legea contribuțiunilor directe.* 19 5, 2 vol. Prețul lei 12.000.

D. Eraclie Sâsâna, Inspector financiar, ca o continuare a lucrării sale „*Analiza Conturilor*", de care ne-am ocupat în No. 1—3 al Revistei a tipărit de curând un studiu amănunțit al Bilanțului, ca punct de plecare al impunerii.

Constatăm cu satisfacție că în această nouă lucrare, autorul folosește noțiunea de Activ și Pasiv în înțelesul pe care evoluția actuală a cunoștințelor contabile o dă acestor noțiuni, iar în ce privește gruparea Conturilor, d-sa la pag. 118 arată că adoptă gruparea formulată de noi în Tratat de Contabilitate vol. I ca fiind „mai adequată scopului urmărit.."

Observăm numai o eroare la pag. 68 unde spune că „sunt anume conturi, cari figurează în Activ, dar cari totuși nu fac parte din Activ, nici chiar temporar".

Noi nu am spus că nu fac parte din „Activ", ci nu fac parte din „Avere", — ceeace sublinlează și d-sa mai jos, căci tocmai această deosebire de nuanță între Activ și Avere există între noi și ceilalți doctrinari.

D. Sâsânea în caeastă lucrare, ca și în cea precedentă, nu are pretenția să emită teorii și să se alăture la una sau alta din teoriile curente, ci a înțeles să facă o lucrare de interes practic atât pentru organele fiscale cât și pentru contribuabil.

De aceea, valorificând cunoștințele și experiența sa atât ca Expert Contabil cât și ca Inspector financiar, dă prețioase îndrumări pentru a pune în concordanță Bilanțul comercial cu cel fiscal, fără a considera că practicele folosite de întreprinderi pentru a-și creia rezerve — fie chiar latente — ar fi făcute cu intenția de a frauda fiscul.

Acesta fiind punctul de vedere al autorului clar exprimat la pag. 21, unde d-sa găsește întemeiată politica de prudență în privința evaluării ni se pare nepotrivite cuvintele „manopere mărturisite" din aliniatul următor.

Și ca să ne oprim puțin la evaluare, autorul se declară de acord cu practica adoptată de întreprinderi de a pune prețul cel mai mic între prețul curent și prețul de cost, însă numai pentru titluri și ac-

țiuni, nu și pentru mărfuri, pentru cari d-sa rămâne la dispoziția din legea contribuțiilor directe, car ecere estimarea cu prețul de cost.

Pentru titluri și acțiuni, cari formează obiectul unui plasament ar reieși după textul dela pag. 29 vol. I, că acestea „se evaluează" la cursul mediu al Bursei pe ultimele 30 zile, pe când textul legii, spune „Se pot evalua", deci este la facultatea întreprinderii, — ceeace și autorul confirmă la pag. 141 și 191.

In ce privește bunurile de garanție, d. Sâsânea arată că legea contribuțiunilor nu vorbește nimic.

Credem că nici nu era cazul să vorbească, căci dacă este vorba de bunuri-proprietate depuse la alții în garanție, se aplică normele de evaluare obișnuite pentru categoria respectivă de Avere, iar dacă sunt bunuri numai în posesie, posesorii nu poate avea diferențe din evaluare, el fiind obligat să restitue bunul în natură.

Intresantă este caracterizarea, ce o face autroul pentru *„dever"* — care este „totalitatea schimbărilor ce au loc în averea unei întreprinderi" și *„cifra de afaceri"* care este rezultatul final al acestor schimbări sau mai bine zis exprimarea în monetă a totalității schimbărilor în averea unei întreprinderi în vederea realizării scopului.

In Capitolul II autorul tratează despre Funcțiunea Bilanțului și, în special despre: „Funcțiunea fiscală". D-sa adoptă ca și noi teoria dualistă a Bilanțului indicator de avere și de rezultate și de aceea d-sa caută prin înregistrări contabile — acolo unde este cazul — sau extra contabile, să reconstitue situația din punct de vedere al Averii și al Fondurilor, când impunrea fiscală a modificat beneficiul.

Dacă înregistrările extra-contabile au numai o valoare de evidențiere a modului cum se ajunge de la beneficiul comercial la cel fiscal, înregistrările contabile recomandate de autor și practicate de unele întreprinderi au rolul să reconstitue situația în așa fel încât să iasă în evidență sumele impuse de fisc, cari nu făceau parte din beneficiu comercial.

Această parte a lucrării sale va avea darul să se generalizeze folosirea contului: *„Fondul sumelor impuse"*, despre care pentru prima dată s'a scris în această Revistă în 1934 (No. 6). (A se vedea și No. 4 din 1942).

In schimb nu suntem de acord cu înregistrările pe care d-sa le recomandă — din punct de vedere fiscal — pentru mărfuri trimise în consemnație sau depuse în garanție, pentru că aceasta nu echivalează cu o ește din Patrimoniu sau ne mulțumim cu înregistrarea, prin care să arătăm numai situația juridico-economică a mărfii, fără a mai face vreo înregistrare de evidență.

Volumul II este consacrat în special operațiunilor de rectificare a Bilanțurilor spre a le pune de acord cu legea contribuțiunilor directe „evidențiind, spune autorul, drepturile cuvenite Statului".

Noi completăm că autorul s'a gândit nu numai la interesele Statului prin aceste recificări, — ci și la interesele contribuabililor, cari — prin înregistrări — după facerea impunerii, pot să scoată în evidență

posturile extrase de fisc drept beneficiu fie pentru a constitui din ele rezerve ce se vor socoti la complimentar fie pentru a amortiza în viitor cheltueli considerate de fisc drept Investiții ori spre a se scade în anul următor cheltueli considerate de fisc ca privind gestiunea viitoare, sau spre a se majora valoarea de estimație a bunurilor destinate schimbului cu suma adăogată de fisc la valoarea stocului. In acest volum, d. Sâsânea tratează și problemele de actualitate ale Reevaluării care în momentul apariției cărții — au dobândit o nouă reglementare și aceasta în curs de revizuire.

Ca și prima lucrare, această nouă lucrare a d-lui Inspector financiar Sâsânea constituie o prețioasă contribuție la creiarea unei atmosfere de înțelegeri și încredere între fisc și contribuabil.

Dr. V. M. IAOCHIM

Pentru difuzarea Revistei în Invățământul Comercial

Cu ocazia comemorării fostului Președinte al Corpului, mult veneratul N. Butculescu, D-l Dr. N. Badea — Buzău, Asistent la Academia Comercială și membru în Comitetul Revistei, a propus ca — spre a se stabili o legătură mai strânsă între Revistă și Invățământul Comercial să se facă abonamente de către membrii Corpului, foști elevi ai Liceului Comercial, pentru instituțiile de învățământ Comercial și pentru elevii cei mai merituoși din ultimul an.

Această propunere a fost primită cu multă căldură de cei prezenți, înscriindu-se cu abonamente următorii:

Dr. V. Ioachim 7 abonamente; Dr. P. Drăgănescu Brateș 3 abonamente; Dr. N. Badea Buzău 3 abonamente; I. C. Negrescu 3 abonamente; Dr. I. Ianeș 3 abonamente; N. Negru 2 abonamente; Aureliu Marinescu 3 abonamente; Jean Petrescu 3 abonamente; Alexandru Botez 3 abonamente, N. G. Constantinescu 2 abonamente; Al. Dumitrescu 2 abonamente; D-ra M. Jingoiu 1 abonament; C. Teodorescu 1 abonament; I. Mazăre 1 abonament.

Cititorii revistei cari doresc să facă asemenea abonamente sunt rugați a depune costul așa cum se arată în Revistă anunțând în acelaș timp Ad-ția Revistei, dacă lasă la aprecierea Revistei cui să se trimită Revista sau are vreo indicație de dat.

COMITETUL

Lămuriri Contabile, Juridice, Comerciale și fiscale

— **Plus valuta la imobile nu este impozabilă** la o Societate impusă la Comercial, neîncadrându-se în categoriile de venituri arătate la art. 1 din legea Contribuțiunilor directe, când vânzarea imobilului nu a fost făcută în scop de speculație, conf. art. 48 puntcul 5 din legea Contrib. directe (Curtea de Apel S. IV Decizia Nr. 141 din 7 Iulie 1945).

— **Duplicatele pentru acțiunile distruse de pe urma bombardamentului** suportă taxa timbrului proporțional prevăzută de art. 14 din legea timbrului (Decizia Comisiei Centrale fiscale M. O. N. 160 din 18 Iulie 1945.

— **Ajutorul de iarnă** taxat cu 10% până la 200.000 lei nu suportă și taxa timbrului proporțional asupra Contractelor de locațiii (2%). Ministerul Muncii (Cassa Asigurărilor sociale) pretinde însă taxa fixă de 3% și 0,50% fond șomeuri. Demersurile făcute până acum pentru a nu se plăti aceste taxe au rămas fără rezultat.

— **Diferențele de preț la redevențe.** Deciziile ministeriale, prin care se fixează diferențe de preț la țiței la intern cu efect retroactiv nu sunt obligatorii pentru Societăți. Redeventiarii nu au dreptul să ceară asemenea diferența pe trecut iar Statul nu poate pretinde taxe fiscale asupra acestor diferențe, dacă nu s'au plătit redeventiarilor (Curtea de Apel Buc. S. IV, Dec. 32 din 29 Dec. 1944).

— **Finanțarea Economatelor.** Credite pentru economate se obțin de la Consorțiul bancar cu sediul la Creditul Industrial, contra gaj și cambii de circulație. Dobânda 7%. Termen de plată 6—9 luni.

COLEGIALE

— Pe lângă C.A.S.B.I s'a instituit o Comisiune pentru stabilirea normelor de contabilitate în întreprinderile CASBI în conformitate cu art. 7 din legea Nr. 91 din 1945, compusă din D-nii :

Prof. I. Evian ca Președinte și d-nii : dr. Marcel Kendler, I. Munteanu, I. Moise, dr. I. Tarția, dr. Lucian Turdeanu și Gh. Șușnea. (M. O. Nr. 256/945).

— D. **L. Stretenovici** a fost avansat director financiar la Uzinele „Astra" Vagoane.

— D-nii **Aurel Vijoli** A-tor B. N. R., **Vasile Modoran,** Director Creditul Minier și dr. **Romulus Moldoveanu** Director General Prețuri, au fost numiți în Consiliu Superior Economic.

— D. **Petre Anghel** a fost avansat Director la Soc. „Distribuția".

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...pentru ca Doamna să calce o batistă...

Poate să vi se pară puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă oferi îngerta lesne și economic, ca lucrul acesta au muncit inventatori și au fost investite milioane.

Să nu aveți în îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, înseamnează să nu te folosești de realizările tehnice moderne.

Fig. 6 — S 1037

FIERUL DE CALCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Adresa :

ABONAMENTUL ANUAL **10.000** LEI PENTRU INSTITUȚIUNI

ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ȘI BĂNCI POPULARE LEI 5000

ABONAMENT PENTRU PARTICULARI LEI 8000

Impr. „Independența" Str. R. Poincaré, 17. București

REVISTA GENERALĂ DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.

CUPRINSUL:

Const. Igrișan: Câteva probleme de înregistrare în Contabilitatea Regiilor Publice Autonome — — — — — — — — 49

Dr. Drăgănescu-Brateș: Contabilitatea unui bolid — — — — — 57

Dr. V. M. Ioachim: Contabilitatea în serviciul Statului — — — 62

Dr. Alex. Tănăsescu: Contabilitatea noastră cea de toate zilele... 69

Florian D. Cristescu: Metode mixte de regulare și control a conturilor curente — — — — — — — — — — — — — 77

N. P.: Noul regim al reevaluărilor — — — — — — — — — 83

* * * 30 ani de activitate a Prof. Răducanu — — — — — 86

Aureliu Marinescu: Gr. Coandă, C. Cațian și I. Schina — — — 87

Colegiale din țară și străinătate — — — — — — — — — — 89

Lămuriri contabile, juridice, comerciale și fiscale — — — — 91

Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — — — 92

Bibliografii — — — — — — — — — — — — — — — — — 94

Convocarea Corpului Absolvenților — — — — — — — — 95

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI. — STR. TEILOR, 12
Cont virnament B. N. R. Nr. 141

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† **N. Butculescu**, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuș Lucian**, Dr. în științe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din țară.
Hodoș Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Națională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Locuințe Eftine.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaș".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Șeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost președ. al Corp. Absol. Șc. Super. de Comerț.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la școala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil șef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREȘEDINȚI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Aureliu Marinescu, fost Director C. A.M. fost Președinte Corp. Contab. Secția Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Al. Dumitrescu, Procurist Creditul Industrial.

CONSILIERI :

Dr. Badea Buzău, Asistent Acad. Com.
S. M. Blumenfeld, comerciant.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
Dr. P. Drăgănescu-Brateș, conf. univ.
Dr. D. Borcea, Școala Politechnică.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuințe Eftine.
Ștefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz și Electricitate.
Dr. Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

Goga Ionescu, comerciant.
I. Mazăre, Expert contabl.
G. I. Minea, Insp. general Cooperație

Directorul Revistei: **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**
Secretar de redacție: **CORNELIU COCA**

MEMBRII DE ONOARE

Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoș Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamțu C., Ștefănescu N. Alex., Prof. Andrei Gheorghiu, Th. Nitzu, D. Bobină.

EXEMPLARUL 2000 LEI

Anul XXXV. — Nr. 1-2-3 Ianuarie-Febr.-Martie 1946

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

Publicație lunară înscrisă la Trib. Ilfov S. I. Com. Nr. 353/938.

Câteva probleme de înregistrare
în Contabilitatea Regiilor Publice Autonome

Problemele pe care în rândurile de față urmează să le punem în discuție, sunt deosebit de importante, după părerea noastră pentru că :

— în genere ele sunt probleme de buget.

— în mod special sunt probleme de bilanț,

— se referă la norme de înregistrare în contabilitatea în partida dublă.

Acestea sunt punctele cardinale, pe care înțelegem să le avem în vedere la soluționarea lor.

Dar înainte de a trece la soluționarea acestor probleme, să facem o mică introducere.

Se știe că prin legea pentru organizarea și administrarea pe baze comerciale a întreprinderilor și avuțiilor publice, publicată, în Monitorul Oficial Nr. 102 din 4 Mai 1934, se prevede pentru fiecare din aceste administrații comerciale, obligativitatea încheierii unui Bilanț, care se va remite spre verificare și aprobare Inaltei Curți de Conturi, în termen de 3 luni dela finele exercițiului.

Astfel fiind, operațiunile contabile ale acestora se vor înregisra după principiile contabilității în partidă dublă.

Potrivit dispozițiunilor art. 5 din l. c. p. regiile mixte, regiile cooperative sau alte combinațiuni de aceste sisteme își vor întocmi și aproba bugetele lor, în conformitate cu legile, regulamentele și statutele lor speciale. **Prisosul de venituri sau deficitele prevăzute prin bugetele serviciilor publice cu caracter comercial, depinzând de Stat, vor figura în bugetul general al Statului.**

Am subliniat ultima parte a frazei de mai sus, pentru a atrage atenția cetitorului asupra motivului pentru care am afirmat dela început importanța deosebită a problemelor despre care vom discuta de îndată.

Este vorba de un prisos de venituri, adică de eventuale beneficii sau excedente ale bugetelor acestor servicii publice comerciale sau de eventuale deficite, cu care se soldează gestiunea unui exercițiu.

In lumina acestor explicațiuni, vom încerca să soluționăm deocamdată următoarele probleme :

I RĂMĂȘIȚE DE INCASAT

„Rămășițele de încasat" apar într'un buget de contabilitate publică la sfârșitul exercițiului financiar, când se face diferența între „Drepturile constatate" și „Incasările realizate" în favoarea unui buget public. Desigur că aceste drepturi se constată și înregistrează pe bază de acte legale și asupra unor contribuabili sau debitori nominali (persoane sau firme sociale).

Din motive care nu ne privesc, această rămășiță neîncasată în cursul exercițiului nu apare înregistrată în contabilitatea patrimonială a instituției respective, deși contabilitatea publică i-o pune la dispoziție prin situația anuală de execuție a bugetului, întocmit conform art. 150 din legea contabilității publice.

Cât este de mare această eroare ne-o dovedește faptul că rămășița de încasat, nu este altceva decât datoria legală a unor debitori, pe care o contabilitate patrimonială (în partidă dublă) o trece în mod neîndoios printre posturile sale de activ ale bilanțului, chiar dacă încasarea lor viitoare ar fi problematică.

Să încercăm a prezenta articolele de jurnal necesare înregistrării acestor operațiuni.

a) La constatarea și stabilirea drepturilor în favoarea bugetului respectiv, vom avea articolul :

Drepturi constatate = Venituri de realizat

b) La încasarea parțială sau totală a vreunui debitor s'ar face următorul articol de înregistrare :

Casa = Drepturi constatate

c) La sfârșitul exercițiului constatându-se din situația anuală de execuție bugetară că, parte din drepturile constatate

au rămas nerealizate și figurează în coloana „rămășițe de încasat", vom lichida complet contul „Drepturi constatate" prin articolul :

Debitori din rămășițe de încasat = Drepturi constatate

In felul acesta în bilanț vom avea conturile :

a) La activ „Debitori din rămășițe de încasat", iar la pasiv vom avea „Venituri de realizat" pentru suma corespunzătoare ce urmează a se realiza în viitor.

Menționăm că ambele conturi nu sunt nici de ordine și nici de evidență, ci conturi patrimoniale de activ și pasiv ale bilanțului primul fiind de avere, iar secundul un fond propriu (nerealizat) al cărui corespondent se găsește în masa de avere ale elementelor de activ din bilanțul respectiv.

Iată acum normele și articolele contabile de înregistratat a operațiunii de mai sus în noul exerc. financiar.

La întocmirea proiectului de buget pe exercițiul următor se va ține seama că nu toate drepturile constatate se și realizează în cursul acelui exercițiu.

De aceea, la „Venituri" se va prevede un articol la care urmează să se încaseze (contabilizeze) rămășițele de încasat din acel exercițiu (ce se va închide la 31 Martie).

La încasarea (realizarea) sumei, operațiunea contabilă ar fi :

Casa = Debitori din rămășițe de încasat

Pentru înregistrarea ca venit al acestui exercițiu a sumei realizată, chiar dacă este vorba de drepturi constatate, privind exerciții închise, înregistrarea sumei în contabilitatea patrimonială se va face concomitent cu articolul de mai sus, prin articolul :

Venituri de realizat = Profit & Pierdere [1])

In felul acesta contul „Venituri de realizat" din pasivul bilanțului se va solda odată cu realizarea sumelor datorate de debitorii restanțieri înregistrați la activ în același bilanț.

---

1) Folosim acest cont numai pentru a evidenția posibilitatea operațiuni : în fapt contul de rezultate va fi cel obișnuit care indică sursa venitului realizat : din impozite, din taxe, din dotări, etc.

In cazul când parte din debitori ar fi devenit între timp insolvabili articolul contabil de lichidare ar fi :

Venituri de realizat = Debitori din rămășițe de încasat

Se înregistrează p. scădere, debitorii prevăzuți în alăturatul tablou, cari, conf. actelor dresate, sunt nesolvabili... sau ale căror debite au suferit modificări, scăderi, etc.

Menționăm în mod special faptul că, potrivit dispozițiunilor art. 7 din regulamentul privitor la inventarierea patrimoniului Statului publicat în Monitorul Oficial Nr. 61 din 15 Martie 1930, rămășițele de încasat constitue un element de inventar, deci Activ de Bilanț și netrecerea lor in activul bilanțului drept avere proprie, ce se administrează direct (și nu numai pentru evidență) de acestea, constitue o omisiune inadmisibilă și din punctul de vedere al acelui regulament.

Dealtfel C. C. prin art. 23 și 24, ale cărui norme cu privire la întocmirea bilanțului trebuesc avute în vedere, prevede că în registrul jurnal se vor înscrie pe fiecare zi ce are să ia și ce are să dea (comerciantul), iar inventarul anual va cuprinde averea sa mobilă și imobilă și datoriile sale active și pasive.

Este adevărat, legea Nr 61 din 4 Mai 1934, privitoare la regiile autonome, prin art. 8 prevede că normele de urmat în vederea închiderii bilanțului se vor hotărî de către Ministerul de care depinde regia în cauză, în urma avizului Consiliului de direcție respectiv și al delegatului special al Ministerului de Finanțe, dar acestea nu pot să înlăture sau să nu țină seamă de reguli categorice legale și d emult în uz la întreprinderile comerciale particulare.

Se înțelege dela sine faptul că, fiecare regie autonomă având lege organică proprie, la dareaacelei hotărîri, se va ține seamă și de dispozițiunile ce cuprinde cu privire la aceste probleme.

O altă problemă tot atât de importantă este aceea a creanțelor de plată rămase neachitate până la sfârșitul exercițiului financiar

II. RĂMĂȘIȚE (CREANȚE) DE PLATA

Intocmai ca rămășițele de încasat, despre care am vorbit mai sus, apar în buget rămășițele sau creanțele de plată. Deosebirea ar consta doar în faptul, că pe când primele sunt

datoriicătre Stat, susceptibile de modificări datorită fie legiuirilor, fie chiar unor împrejurări de forță majoră, secundele sunt **creanțe** de plată ale Statului, către alții, nesusceptibile modificărilor, deci creanțe de plată absolut certe, cel puțin ca valoare nominală.

Cu toate acestea, creanțele de plată ale Statului nu sunt înregistrate în pasivul bilanțurilor la unele din regiile noastre publice, deși, cum vedem, valoarea creanțelor este un drept cert și legal al unei terțe persoane aflate momentan încă în administrarea Statului (la închidere exercițiului financiar acea persoană devenind — nu importă împrejurarea — creditoarea regiei publice respective).

Să încercăm a înregistra această situație în contabilitatea în partidă dublă, după ce vom prezenta mai întâi articolele de înregistrare inițială :

La angajarea inițială a unei cheltuieli s'ar face următorul articol contabil :

Cheltuieli angajate = Angajamente de plăți

La plata parțială a cheltuielii vom avea următorul articol :

Angajamente de plăți = Casa

Lichidarea completă a contului „Angajamente de plăți" cu diferența neachitată efectiv, s'ar face prin creditarea contului „Rămășițe de plată (ceanțe)" astfel :

Angajamente de plăți = Rămășițe (creanțe) de plată

Astfel bilanțul ce s'ar încheia ar prezenta :

a) La activ, contul „Cheltuieli angajate", reprezentând cheltuielile angajate, pe viitor, adică cheltuielile repurtate spre a fi suportate de gestiunea viitoare, după cum se reportează și veniturile de încasat spre a fi realizate într'o gestiune viitoare.

Această regulă a fost adoptată de fisc chiar pentru întreprinderile comerciale particulare ,căci găsim în L. C. D. sub art. 32, ultimul aliniat, că : aparțin unui an comercial toate rezultatele operațiunilor și transacțiunilor încheiate în acel an și veniturile calculate în raport cu timpul.

De remarcat doar faptul, că pentru Stat **trebuesc considerate ca rezultate numai operațiunile de încasări și plăți efective.** Or, atât rămășițele de încasat ,cât și cele de plată, sunt operațiuni de modificare patrimonială, de stabilirea unor

drepturi în favoarea Statului sau față de Stat, deci având un caracter juridico-gestionar și nu de rezultate concrete în sensul art. 60 și61 din L. C. P.

b) La pasiv va apare contul „Rămășițe (creanțe) de plată)", ce urmează să fie onorate din rezultatul gestiunei viitoare.

Desigur că la întocmirea noului proiect de buget, ce urmează să se facă pentru exercițiul următor, se va avea în vedere această situație (dealtfel permanentă) și s'ar prevedea articolele necesare de cheltuieli pentru a se putea contabiliza plata acestor creanțe, cu care ocazie s'ar face următoarea înregistrare :

Rămășițe (creanțe) de plată = C a s a

Apoi soldarea contului „Cheltueli angajate" din activul bilanțului s'ar face prin articolul :

Profit & Pierdere = Cheltueli angajate

Explicația înregistrării ar fi : Se înregistrează lichidarea cheltuelilor restante, achitate conform...

In felul acesta odată cu achitarea creanțelor restante este soldat și postul activ din bilanț al cheltuelilor angajate.

III. INSCRIEREA PENTRU MEMORIE

In Codul de Comerț sub art. 24 găsim : „Creanțele ce nu se pot încasa se vor scrie numai pentru memorie".

Probabil că acest text de lege a determinat încă de mult întreprinderile comerciale particulare de a înscrie în bilanț, **numai pentru memorie cu 1 leu,** nu numai creanțele ce nu se pot încasa ci și unele obiecte de inventar „mobilierul" pe care-l amortizează din veniturile anuale impuse (sau nu !), evidențiindu-l apoi în activul bilanțului cu valoarea de 1 leu.

Că această operațiune este oarecum în contrazicere cu dispozițiunile textului din art. 24 al C. C. privitor la formarea inventarului, este o chestiune care nu interesează problema ce ne-am propus-o spre a soluționa, în rândurile de față.

Dar dacă pentru întreprinderile particulare este posibil și admisibil ca valoarea mobilierului să fie redusă sau amortizată până la un leu, deși în fapt valoarea lui reală este de regulă mai mare, nu credem să fie tot așa atunci când ar fi

vorba de bilanțuri ale unor instituții de Stat cum sunt Regiile Publice Autonome, al căror număr este destul de mare.

In adevăr, l .c. p. prin art. 199 precizează că : „Administrațiile publice autonome cu bugete separate aprobate sau nu de adunarea deputaților ca :

a) Regiile publice comerciale ale Statului sau altor administrații autonome ;

b) Casa de Depuneri, Consemnațiuni și Economii ;

c) Camerele Profesionale și întreprinderile exploatate prin ele ;

d) Asociațiunile județene generale, județele, municipiile comunele și satele ;

e) Instituțiunile și așezămintele publice de binefacere și asistență socială ;

f) Orice alte administrații publice autonome cu bugete separate, **toate acestea sunt supuse dispozițiunilor legii de față** [1]), întrucât aceste dispoziții nu sunt în contrazicere cu cele prevăzute în articolele ce urmează și cu dispozițiunile cuprinse în legile lor organice".

Legea regiilor publice autonome din 1934 despre care am vorbit mai sus, **am văzut că prevede sub art. 8** stabilirea de norme cu privire la încheierea bilanțului, cu care ocazie urmează să se țină seamă și de dispozițiunile legii organice a regiei respective.

Regulamentul privitor la inventarierea patrimoniului Statului publicat în Monitorul Oficial Nr. 61 din 15 Martie 1930 prevede nu numai obligativitatea inventarierii anuale a tuturor bunurilor publice, ci determină modul ei de constatare și evaloarea la 31 Martie a fiecărui an.

Cu privire la inventar, se precizează că el constă, pe lângă partea reală (art. 2 alin. b), din evaluare, adică atribuirea valorii de fapt, la un moment dat, pentru fiecare parte de avere, stabilită pe baza actelor justificative sau prin evaluațiuni reale făcute într'un mod unitar pentru bunurile de aceiași categorie".

Evaluarea averii mobile — arată art. 10 alin. 3 — se face la prețul de cost, ținându-se seamă de coeficientul lor de uzură.

La fiecare perioadă de 5 ani, precizează art. 17 din Reg.

1) Subliniere a noastră.

inventarul se va alcătui din nou în condițiunile primului inventar întocmit pe bază de reevaluare. (nota noastră).

Deducem din cele de mai sus că reducerea valorii reale a bunurilor mobile la suma de 1 leu, numai pentrumemorie, este o operațiune inadmisibilă într'un bilanț de autoritate publică pentru că:

a) Bilanțul în mod voit nu arată realitatea rezultată din scripte cu privire la aceste bunuri publice;

b) Valoarea mobilierului și a obiectelor de inventar fiind amortizată, în caz de pierdere, deteriorare, dar mai ales de sustragere a acestora, nu există o bază legală de impunere la valoarea reală sau înregistrată, din cauză că s'ar putea invoca faptul, că dreptul de uzură le-a prescris valoarea (le-a redus-o la un leu), chiar dacă unele din obiecte au dispărut nou nouțe (în cazul când reducerea valorii lor se face asupra masei de bunuri și nu în funcție de bucată).

c) Nu este motiv serios faptul că operațiunea reducerii acestor bunuri de activ la valoarea de un leu ar urmări creiarea de rezervă ascunse, Statul neavând voie (noi nu-i vedem rostul!) să recurgă la asemenea denaturări de bilanțuri.

d) Dacă dreptul de uzură determină an de an scăderea valorii lor și nu creiaraa de fond de amortisment, bunurile trebuiesc reevaluate din 5 în 5 ani și atunci valoarea cu care acestea figurează în activul bilanțului va trebui să fie pusă de acord cu realitatea, deci mărită la valoarea reevaluată pentru acel bilnț.

In concluzie, acolo unde bilanțurile cuprind asemenea operațiuni, este cazul să se rectifice bilanțul cu proxima ocaziune și astfel a se intra in normal cu atât mai mult că prin măsura luată s'ar face un pas înainte către uniformizarea bilanțurilor întocmite de întreprinderile publice.

CONST. IGRIȘAN
Inspector finaciar

De vânzare:

Tratat de Contabilitate cu aplicație la Industrie
de Dr. V. M. IOACHIM
Vol. I. — Contabilitate generală Lei 6000
Vol. II. — Contabilitate industrială Lei 5000

Contabilizarea unui bolid

Toată contabilitatea se bazează pe logică, pe raționament și pe calcule de ordin matematic-algebric, în legătură cu unele considerațiuni de ordin juridic-economic.

Iată să luăm un exemplu ipotetic, care se poate de altfel întâmpla.

Intr'o dimineață găsim în grădina noastră un bolid, un meteorit. Il cântărim și constatăm trei tone de material divers.

Anunțăm autoritățile, — pentrucă lucrul nimănui, conf. art. 646—647 cod. civ., este al Statului, deși căzut în grădina noastră, — încheem un proces verbal și cădem de acord să-l analizăm și să-l prelucrăm noi, iar cheltuelile și rezultatele să le împărțim pe din două cu Statul.

In contabilitatea patrimoniului nostru înregistrăm deocamdată existența bolidului astfel :

Data

1.000	*Bolid*	=	*Drepturi de participație 1/2 cu Statul Român as/ bolid*	1.000

Se înregistrează pentru evidență existența unui bolid de 3.000 kgr., căzut în grădina noastră în noaptea de. . ., care, conform procesului verbal din. . . . . și convențiunii din aceeaș zi încheiate cu reprezentantul Statului Român va fi prelucrat de noi și vom împărți cheltuelile și rezultatele pe din două cu statul lei 1.000.— [1]).

In contabilitatea Statului Român se înregistrează pe baza aceluiaș proces verbal și aceleiași convenții — în duplicat — astfel :

Data

1	*X Deținător de bolid*	=	*Drepturi de participație 1/2 cu D-l X asupra unui bolid*	1

1) De obicei înregistrările pentru evidență, sau pentru memorie, se trec cu valoarea de 1 leu. Ni s'a părut prea neînsemnată această sumă și, de oarece nici un text nu ne oprește, am evaluat această înregistrare la 1.000 lei.

Se înregistrează, conform procesului verbal și convenției din . . . . ., încheiate cu Dl. X, drepturile Statului asupra jumătate din rezultatele din prelucrarea bolidului de 3.000 kg., căzut în grădina d-lui X, în noaptea de. . . . [2]).

Dăm la analiză bolidul și constatăm că conține: aur, argint, plumb, zinc, crom, platină etc. Plătim cheltuelile de analiză Lei 500.000.— și înregistrăm :

Data

500.000	*Cheltuieli cu bolidul 1/2 cu Stat. Român*	= *Casa*	500.000

Plătit cheltuelile de analiza bolidului, conform chitanței No. . din. . . . Lei 500.000.—

Presupunem că Statul Român nu mai înregistrează toate aceste cheltueli, până la urmă, când va avea rezultatul final.

Noi dăm unei uzine să prelucreze bolidul și primim nota, sau factura de plată de lei 3.000.000.— cu următoarele produse :

2	Kg.	aur
20	„	argint
200	„	plumb
300	„	zinc
2	„	platină
1200	„	crom
2276	„	zgură
3000	Kg.	în total.

In realitate nu ne va da uzina tocmai 3000 kg., pentrucă o parte se pierde sub formă de fum, praf, rămășițe pe cazane și retorte etc. Bine înțeles că toată prelucrarea a fost supraveghiată de delegații noștri și ai statului și s'au făcut cuvenitele procese verbale de scădere. Noi am presupus cantitatea întreagă primită, pentru simplificare.

---

1) Vedem că Statul înregstrează pentru evidență după vechiul obicei, și nu mai repetă suma în interiorul textului.

Plătim factura, primim materialele de mai sus și mai plătim lei500.000.— drept cheltueli de transport etc., justificate cu acte.

In contabilitatea patrimoniului nostru înregistrăm:

Data

3.500.000	*Cheltueli cu bolidul 1/2 cu Stat. Român*	=	*Casa*	3.500.000

Plătit factura Uzinei . . . pentru prelucrarea bolidului actul de cheltueli No. . . Lei 3.000.000.—

Idem transportul și alte speze conform notei No. . . . Lei 500.000.—

Total Lei 3.500.000.—

Facem un decont Statului Român de toate spezele și-i înaintăm cu o scrisoare decontul cu jumătate din metalele și materialele primite dela uzină, primind jumătate din cheltueli, adică lei 2.000.000.—

Noi am putea să înregistrăm primirea tuturor materialelor dela uzină și apoi predarea a jumătate din ele Statului Român. Dar, mai simplu, putem înregistra numai încasarea a jumătate din cheltueli și înmagazinarea a jumătate din materialele rezultate, astfel:

Data

2.000.000	*Casa*	=	*Cheltueli cu bolidul 1/2 cu Stat. Român*	2.000.000

Incasat dela Statul Român, conform decontului nostru No. . . . de azi, jumătate din cheltuelile cu analiza, prelucrarea și transportul bolidluui și materialelor rezultate Lei 2.000.000.—

Data

2.000.000	*Diverse materiale rezultate din bolid*	=	*Cheltueli cu bolidul 1/2 cu Stat. Român*	2.000.000

Inmagazinat, conf. bonului de intrare în magazie No. . . de azi, jumătate din materialele rezultate din prelucrarea bolidului și anume:

1	Kg.	aur
10	„	argint
100	„	plumb
150	„	zinc
1	„	platină
100	„	crom
1138	„	zgură

1500 Kg. în total, care ne-au costat până acum, partea noastră de jumătate din cheltueli Lei 2.000.000.—

In locul celor două articole de jurnal de mai sus puteam să facem unul singur, articol mixt; dar am preferat să despărțim cele două înregistrări.

Stornăm în acelaș timp înregistrarea de evidență pe care o făcusem la constatarea existenței bolidului, pentrucă nu mai există bolidul, nici drepturile jumătate cu Statul Român, fiecare primindu-și partea lui, astfel :

Data

1.000	*Drepturi de participație 1/2 cu Statul Român as/ bolid*	=	*Bolid*	1.000

Se stornează înregistrarea de evidență din . . ., în urma predării a jumătate din materialele rezultate din prelucrarea bolidului către Statul Român, conform adeverinței No. . . din . . . . . Lei 1.000.—

Statul Român înregistrează la primirea materialelor : cuse, astfel :

Data

2000.000	*Mater. div. rezult. dintr'un bolid*	=	*Casa*	2.000.000

Primit dela Dl. X cu decontul No. . . din . . . . . următoarele materiale rezultate dintr'un bolid :

1 Kg. aur
10 „ argint
100 „ plumb
150 „ zinc
1 „ platină
50 „ brom
50 „ crom

1138 Kr. în total, pentru care am plătit partea noastră de cheltueli Lei 2.000.000.—

In acelaș timp stornează înregistrarea de evidență:

Data

1	*Drepturi de participație 1/2 cu D-l X as/ unui bolid*	=	*X Deținăt. de bolid*	1

Se stornează înregstrarea pentru evidență din... întrucât am primit jumătate din materialele rezultate din materialele rezultate din bolid, cu decontul Nr... d.r...

Noi vindem aceste materiale cu 100.000.000 lei și înregistrăm, separând costul materialelor de beneficiu, astfel:

Data

100.000.000	*Casa*	= [1]	

Vândut materialele rezultate din bolid, conf. fact. n/ No... de azi și încasat Lei 100.000.000.—
din care:

	Diverse materiale rezultate din bolid	
costul materialelor		2.000.000
	Venituri dela un bolid	
beneficiul realizat		98.000.000

---

1) Ne dispensăm de a scrie următori sau următoarele, ca fiind de prisos.

Reprezentanții Fiscului vin și taxează acest venit cu 33%. La plată, facem înregistrarea:

Data

32.340.000 *Impozite* = *Casa* 32.340.000

Plătit 33% impozit as/ 98.000.000.— venit excepțional dela un bolid Lei 32.340.000.—

In contabilitatea Ministerului Finanțelor înregistrarea va fi:

Data

32.340.000 *Casa Tezaur* = *Impozite asupra venit. întâmplăt.* 32.340.000

Incasat dela Dl. X 33% as/. venitului realizat din vânzarea unor materiale rezultate dintr'un bolid, conform procesului verbal de impunere No... din.. și chitanței No... din... și chitanței No... din...

In rezumat situația patrimoniului d-lui X este, după cum rezultă din următoarea balanță a conturilor, în care trecem numai conturile cari au un sold:

Contul	Solduri	
	D.	C.
Casa	65.660.000	
Impozite	32.340.000	
Venituri dela un bolid		98.000.000
Lei	98.000.000	98.000.000

Dacă închidem cele două conturi de rezultate: Impozite și Venituri dela un bolid, prin contul Profit și Pierdere, astfel:

Data

32.340.000 *Profit și Pierdere* = *Impozite* 32.340.000

Se virează la primul cont soldul secundului, pentru închidere

Lei 32.340.000

Data

98.000.000 *Venit. dela un bolid* = *Profit și Pierdere* 98.000.000

Se virează soldul I la II cont, pentru închidere
Lei 98.000.000

și soldul contului Profit și Pierere îl închidem prin contul Capital, astfel :

Data

65.660.000 *Profit și Pierdere* = *Capital* 65.660.000

Virat soldul primului cont la secundul Lei 65.660.000

---

avem următoarea înfățișare a celui mai simplu Bilanț și a celui mai simplu cont de Profit și Pierdere :

Bilanțul Patrimoniului D-lui X

Activ	la	Pasiv
	Lei	Lei
Casa	65.660.000	Capitalul D-lui X 65.660.000

Contul Profit și Pierdere

Debit	încheiat la	Credit
	Lei	Lei
Impozite	32.340.000	Venituri dintr'un
La capital	65.660.000	bolid 98.000.000
	98.000.000	98.000.000

Am presupus că Dl. X nu este proprietar, ci numai chiriaș și că nu are nici un fel de altă avere sau datorii care să figureze în Bilanț, precum nici alte venituri sau cheltueli care să figureze în contul Profit și Pierdere.

In acest exemplu ipotetic putem găsi evidentiate funcțiunile esențiale ale contabilității : controlul, probațiunea, situația și aflarea rezultatelor. Oricine, cu cât de puține cunoștințe de contabilitate, poate face un control ce a devnit bolidul; X poate proba cu registrele lui că a predat Statului Român partea lui

de materiale, conform convenției și în fine atât X cât și Statul Român pot să-și dea seama de situație și de rezultatele obținute.

De sigur că pot fi luate în considerare diferite alte situațiuni, după cum Statul înțelege să ridice bolidul neatins și să-l trimită unui muzeu sau unui laborator de studii, sau să dea o parte în natură lui X și să transforme singur restul, sau numai o parte din rest, păstrând totuși o parte pentru studii etc., etc. Toate acestea sunt teme de înregistrări contibile de rezolvat de către cititor.

Dr. P. DRĂGĂNESCU-BRATEȘ
Conf. univ.

Contabilitatea în serviciul Statului

Câteva considerațiuni în legătură cu registrele cronologice, tablourile, fișele, etc., cerute de diverse autorități publice.

Contabilii se gândesc cu melancolie la vremurile nu prea de mult când nimeni — în afară de patron și uneori nici acesta nu se amesteca în registrele ce le ținea.

Codul de Comerț nu-i impunea ca registre contabile afară de jurnal și inventar nici o metodă de contabilitate, contabilul fiind liber să-și organizeze contabilitatea, cum credea.

Nu era dator — în afară de întreprindere să dea nici un fel de situații, tablouri, date, ba chiar îi era strict interzis să facă comunicări în legătură cu operațiile din scripte.

Numai la societăți pe acțiuni, bilanțul anual trebuie dat publicității, însă și aci având — de acord cu conducerea — întreaga libertate la întocmirea și prezentarea bilanțului.

Abia după primul război mondial, Contabilul începe să-și dea seama că și profesiunea lui trebue să se supună unor normative venite din afară și în primul rând din partea Statului — care începe să aprecieze foloasele, ce le-ar putea avea dintr'o contabilitate supravegheată.

Trei au fost împrejurările, cari au condus la o intervenție din ce în ce mai activă a Statului în domeniul contabilității.

1. *Estinderea activității economice a Statului.*

2. *Introducerea impozitului pe venit și în special pe veniturile comerciale și industriale.*

3. *Trecerea de la regimul liberalismului economic la regimul intervenționismului de Stat.*

Ca urmare la primul punct, Statul luând asupra sa o serie de activități economice — fiei în colaborare cu particularii fie direct — a simțit nevoia să organizeze aceste activități pe baze comerciale, introducând sistemul de socoteli obișnuit în întreprinderile particulare.

Astfel prin legea din 1924 relativă la „*Comercializarea și controlul întreprinderilor economice ale Statului*" se prevede introducerea contabilității în partidă dublă iar prin Decizia „Consiliului Superior pentru Administrarea Bunurilor economice ale Statului" din 1927, întreprinderile publice economice sunt obligate să încheie Bilanțul și contul de Profit și Pierdere după formularele tip întocmite de Consiliiu.

Legea din 1929 pentru „*Administrarea și exploatarea bunurilor Statului pe baze comerciale*" dă amănunte cu privire la întocmirea Inventarului, Bilanțului și a contului de Profit și Pierdere la întreprinderile publice economice, — indiferent sub ce formă ar fi exploatate.

Aceste intervenții ale Statului în domeniul Contabilității au fost salutate cu vie satisfacție de lumea contabilă, care prin Conferințe, Congrese — publicistică — au cerut acest lucru.

Pe tărâmul întreprinderilor particulare, prima intervenție mai accentuată a Statului a fost prin *legea organizării Comerțului de de asigurări* și apoi prin *legea organizăriii comerțului de Bancă* din 1934.

In aceste legi, pentru prima dată se dau norme obligatorii la întreprinderi particulare pentru întocmirea inventariatului, închierea și forma Bilanțului, introducându-se și formuluare tip de Bilanț și Profit și Pierdere.

Și aceste măsuri au fost bine primite, pentrucă legile respective nu făceau de fapt decât să consfințească și să generalizeze principii, cari se aplicau și înainte sau în tot cazul erau recomandate de disciplina contabilă

In Codul de Comerț din 1938 — neaplicat — intervenția Statului ia o formă mai generală, edictând norme nu numai pentru unele categorii de întreprinderi — considerate ca îndeplinind și importanța funcțiuni sociale, ci pentru toate întreprinderlie, sub formă de de soc. anonime.

Concomitent cu această intervenție a Statului pe considerațiuni economice de interes public, se produc intervenții din partea statului reprezentant al fiscului.

Introducerea impozitului pe veniturile comerciale și industriale

face pe Stat — respectiv Ministerul de Finanțe — să atribue o atenție deosebită Contabilității în general, căreia îi cere: *regularitate, claritate* și *sinceritate*

La început, această intervenție nu s'a manifestat prin norme obligatorii ci prin interpretări și adaptări la technica contabilă ceeace poate să dea naștere la discuțiuni, dar nu constitue o intervenție a statului în ținerea registrelor.

In ultimii ani, însă se observă o tendință tot mai accentuată a fiscului ca întreprinderile să fie obligate să țină contablitatea după nevoile fiscului, deși pe de altă parte — același fisc pune din ce în ce mai puțin preț pe registrele comerciale, înlocuindu-le prin metoda subiectivă a aprecierelor după elemente mai mult sau mai puțin discutabile (vezi art. 67 din legea pentru unele măsuri financiare excepționale din 16 Februarie 1946).

Dar concomitent cu tendința mai sus menționată, se accentuează o altă tendință, aceea de a transforma pe contabil în auxiliar al Ministerului de Finanțe

Astfel, prin legi, instrucțiuni, deciziuni se obligă întreprinderile să țină pe lângă lucrările lor de contabilitate și lucrări pentru fisc, pe cari trebue la anumite intervale să le comunice fiscului cu toate amănuntele necesare precum: venituri încasate și plătite inclusiv salarii, facturi intrate și eșite — ba o decizie — în forma ei inițială — vorbea de orice încasări și plăți — apoi fișe individuale de clienți și furnizori, etc.

Dedi o bună parte din contabilitatea pe un an referitoare la circulația mărfurilor — cari constitue de fapt lucrarea cea mai importantă — trebue reconstituită și copiată într'un termen scurt de 20—30 zile, spre a fi trimisă nu într'un singur loc, ci la diverse Administrații financiare, unde diferitele persoane ce vin în contact cu întreprinderea, își au sediu.

Și aceasta pentru a da posibilitatea fiscului să găsească motive de respingerea registrelor, spre a face impunerea prin apreciere. Ori, pentru aceasta fiscul poate face uz de art. 67 din legea Contribuțiunilor, care-l scutește de a mai aduce dovezi de neregularitate, probabil pentru motivul că nu mai este un secret pentru nimeni că nu există aproape nici-o întreprindere, care să nu fi fost nevoită să facă uneori cumpărări și vânzări, cari nu pot fi contabilizate așa cum s'au efectuat.

Dacă în primii ani când s'a introdus acest control între registrele furnizorilor și clienților, fiscul a putut găsi numeroase cazuri de neconcordanță, acum când acest control s'a și legiferat, greu se

vor mai găsi firma , care să nu se pună în regulă cu înregistrarea facturilor.

La aceste cerințe ale fiscului, se adaugă în ultimul timp și cerințele altor administrații publice, cari au răspunderea dirijării și controlării economiei naționale precum și cerințele altor instituții publice pentru studii și documentare.

Astfel, odată cu aplicarea noilor legi economice s'au introdus noi registre și s'au cerut noi tablouri.

La începutul fiecărei luni trebue să se comunice Oficiului Economic tablouri de toate facturile primite și expediate.

Până la 15 Martie trebuiau declarate stocurile iar până la 28 Martie trebuiau întocmite două feluri de registre de circulația mărfurilor : unul cronologic, altul de stocuri cu anume date prevăzute în Decizie, termene ce s'au prelungit.

Contabilii știu că și în timpuri normale au întâmpinat mari greutăți la ținerea unor asemenea regstre, mai ales la întreprinderile de detaliu cu sute de articole ori la întreprinderile industriale cu mii de materiale.

Intreprinderile mari au trebuit să folosească mașini costisitoare de Contabilitatea Powers și Holleryth și chiar acestea au ținut o contabilitate analitică pe fiecare material numai cantitativ, ceeace de altfel era suficient pentru controlul stocurilor folosind valorile numai pentru calculații și pentru contabilitatea pe grupe de materiale.

Pentru înregistrarea materialelor eșite s'a folosit și se folosește diferite metode, în ce privește valoarea ș. a. metoda epuizării stocului, metoda prețurilor standard, metoda prețului curent, metoda recalculării costului la fiecare modificare de preț etc. — toate recomandate de tehnica contabilă — de multe ori alegând metoda, care simplifică lucrările.

Ori, organele noastre publice, printr'o simplă decizie, fără să examineze împreună cu cei interesați— situația de fapt și posibilitățile de a acorda nevoile Statului cu acelea ale întreprinderilor impune o singură metodă de urmărire a circulației mărfurilor, un singur fel de registre, obligând întreprinderile mari și mici să introducă noi registre ca să-și înlocuiască metodele actuale și registrele actuale — pe aceste vremuri de criză de hârtie.

Desigur că o bună parte din întreprinderile industriale și dintre cele comerciale mai ales de engros au o contabilitate a circulației mărfurilor, fiecare după nevoile sale și în orice caz nu o contabilitate valorică pe fiecare fel de material cu numeroasele lor varietăți ci o contabilitatee cantitativă.

Decizia prevede într'adevăr că cine ține registre în sensul deciziei pot să le folosească înainte, însă intenția bună dintr'un aliniat este anihilată de un alt aliniat, care prevede că registrele trebue neparăt să conțină datele din decizie — ceeace înseamnă să se facă alte registre, căci după cum am arătat întreprinedrile industriale țin contabilitatea mișcării materialelor dar în general numai pe cantități,— ceeace credem că ar fi suficient și pentru organele publice,— mai ales că legea cifrei de afaceri prevede ținerea registrului special de cifra a afacerilor, cu evidența materiilor prime, aproduselor și a celor puse în circulație (art.18).

Deciziile anerioare alte Comisariatului Prețurilor din Ianuarie 1945 și Mai 1945 privind în special calculația costurilor prevedeau anume normative pentru calculații, însă nu obligau întreprinderile să-și adapteze contabilitatea acestor normative.

Organele de verificare a prețurilor au arătat toată înțelegerea scoțând din contabilitate — așa cum înțelegea să țină întreprinderea, datele cuprinse în acele normative, ceeace mai totdeauna a fost posibil.

Deși prin legea de organizare a Comisariatului prețurilor s'a prevăzut crearea unui *„Consiliu de Coordonare și normare a Contabiltăți"* probabil cu intențiunea de se ajunge la unificarea contabilă, — bine înțeles însă numai după studii amănunțite și cu consultarea largă a tuturor cercurilor, totuși acest Consiliu — deși a avut o oarecare acti vitate — nu a ajuns până acum să obțină o tipizare obligatorie a contabilității și noi credem că bine s'a făcut că nu s'a introdus norme obligatorii, înainte ca să se fi făcut studii și discuții ample, așa cum s'a procedat în alte țări unde oficialitatea, specaliștii și organizațiile profesionale au lucrat independent și în colaborare timp de decenii pentru a se ajunge nu la norme de amănunt — ci la norme generale și aceastea în mare parte numai sub formă de recomandare și cu multe posibilități de adaptare la cazuri speciale.

Față de numeroasele obligații scripturale impuse întreprinderilor fără o coordonare între ele și fără a se ține seama dă împrejurările excepționale în care întreprinderile azi lucrează, găsim foarte nimerită deciza Consiliului Superior Economic de a lua în discuție această chestiune spre a-i da o soluție care să concilieze interesele publice cu cele particulare și suntem în așteptarea rezultatelor aeestei hotărâri, care nu pote întârzia.

10 Martie 1946. **Dr. V. M. IOACHIM**

Contabilitatea noastră... cea de toate zilele...

Mă duc cu gândul înapoi și observ că știința noastră are ceva de ordin divin atât prin ordinea și dreptatea, care o răspândește, cât și prin faptul că este redată întâi ,de un reprezentant al bisericii, călugărul franciscan Luca Paccioli, care a scris PRIMUL TRATAT DE CONTABILITATE la 1494, deși s'a aplicat partida dublă, în viața de toate zilele, sub denumirea de : „il modo al Veneggia" adică „Metoda de înregistrare din Veneția".

Totuși practica de toate zilele și-a urmat cursul facultativ, în toate țările, pe unde a pătruns pela diferiți comercianți, până când Colbert, prin Ordonanța comerțului, obligă pe comerciant să facă Bilanțul și să țină registre.

PRIN URMARE A TRECUT MAI BINE DE 2 SECOLE, PANA LA OBLIGATIVITATEA ȚINERII REGISTRELOR DE CATRE COMERCIANȚI.

De atunci și până acum, s'au declarat obligatorii și alte registre, altele de cât cele trecute la Codul de Comerț.

La noi, prin 1940, Legea fiscală a măsurilor excepționale, care a vrut să reînvieze, o altă lege, făcută în 1924, stabilind beneficiul brut de 30% în comerțul de mărfuri, a obligat peste prevederile Codului de Comerț, să țină orice negustor : BONIER ȘI FACTURIER, IN MOD REGULAT.

Am avut impresia cu toții că este o cerință de prisos, fiindcă nu e prevăzută de Codul de comerț, dar aparatul fiscal a văzut un auxiliar prețios în măsurile de apreciere al veniturilor comerciale din întreprinderi.

Facturierul, de data aceasta, se tipărește sub formă de carte, cu formulare legate, care au un cotor, cu puține mențiuni ca : numele clientului, valoarea totală a facturii și data facturării, iar pe vârf, care e mai mare, se face factura și cu alte date, după necesități. S'au creat și timbre de factură în dublu exemplar : unele să se așeze pe cotor și altele pe vârful de factură.

După câte vedem factura se face cu toate datele într'un exemplar, afară de cotorul, care rămâne întreprinderii și care nu cuprinde toate datele din factură.

Legile fiscale și legile economice excepționale pun mare

bază de factură, atât pentru controlarea prețurilor cât și a beneficiului.

Se tindea prin aceasta să se ajungă la o contabilitate analitică. Dar atât organele fiscului, cât și contabilii știau că aceasta, în stadiul, în care ne găsim, **la unele comerțuri de detaliu, este o absurditate technică !...**

Și totuși Ministerul Economiei Naționale sau Ministerul Finanțelor nu trece lună în care să nu ceară situații peste situații, ale stocajelor de mărfuri, pe care le posedă orice comerciant, orice fabrică, pentru ca să controleze prețurile și să pedeapă majorările de taxe.

Atunci negustorul, în loc să țină o permanență a inventarului, își face înventarul în fiecare lună, comunicând după conștință, câteodată exact, câteodată neexact, mărfurile pe care le mai posedă, și în schimb, vedem circulând la Bursa Neagră, tot felul de mărfuri, care nu sunt anunțate.

Reese în mod clar că întreprinzătorul trebue să țină, pentru a fi corect controlat, două feluri de contabilități : UNA SINTETICĂ, CARE ESTE VALORICA ȘI ALTA ANALITICĂ, CARE ESTE CANTITATIVĂ ȘI VALORICĂ. Contabilitatea sintetică e decretată prin uzul contabililor ca ușor de ținut în orice metodă de contabilitate, dar ea nu e suficientă pentru a se atinge obiectivele fiscului și ale legilor economice excepționale.

CONTABILITATEA ANALITICĂ, CU CANTITĂȚI ȘI SINGURĂ IN MĂSURĂ SĂ SPUNĂ TOT ADEVARUL, NU E ȚINUTA DECÂT DE ÎNTREPRINDERILE CARE AU PUȚINE OBIECTE DE DESFACERE ȘI UNDE SE POATE INREGISTRA UȘOR !...

Rare sunt instituțiile mari, ca Banca Națională, Astra Română, Reșița, Telefoanele, etc., care pot să aplice contabilitatea analitică și statistică, prin sistemele Holerith sau Powers, (cu cartele perforate). Nu știu în ce măsură se vor putea ține de toate întreprinderile registrele de stocuri și de circulația mărfurilor prvăzute prin Decizia publicată în M. O. din 28/II/946.

EU PROPUSESEM ȘI AM BREVETAT UN REGISTRU CU Nr. 35602 din 23 IUNIE 1943, PRIN CARE SCHIMBAM MODUL DE A ȚINE CONTABILITATEA ANALITICĂ. Puteam să schimb și contabilitatea sintetică, însă e o chestie

mai îndepărtată și nu se simte nevoie urgentă, ca pentru analitică !...

Dacă combinăm obligativitatea negustorului de a ține un registru de facturi, chiar pe foi volante cum se face la instituțiile mari, cu sectoare multe comerciale, dar pe care le leagă de îndată, ce au strâns mai multe, pentruca să obțină noui exemplare vizate dela Administrația Financiară, CU CERINȚELE CONTABILE DE INREGISTRARE, VOM PRETINDE CA ACESTE FACTURI SA SE SCRIE CU CREIONUL CHIMIC, IN PATRU EXEMPLARE DEODATA, PRIN AJUTORUL INDIGOULUI !...

TOT ASTFEL ȘI BONIERELE SE POT ELIBERA SCRISE PRIN INDIGOU, IN PATRU EXEMPLARE DEODATA : DOUA LE VOR LUA PREDATORUL ȘI DOUA LE VA PRIMI CLIENTUL, CARE CUMPARA MARFA.

Ttimpul material în care se scriu aceste patru exemplare este absolut egal cu timpul material, pe care îl întrebuințăm, când scrim factura cu cerneală.

Cele patru exemplare vor trebui să fie câte unul întreg, ORIGINALUL, pentru fiecare parte, fie că e bonier, fie că e factură, cu liniatura și cu tipărirea No. de ordine al documentului pe fiecare rând sau numai sus și cu data deasemea, menționată, **tipărit, pe fiecare rând arătată prin cifră romană a lunii respective.** Cât privește ziua, va fi scrisă, sus, sau jos, cum se obișnuește în factură ,sau în bon, indicând exact ziua și localitatea.

EXEMPLARUL-COPIE, atât pentru primitor, cât și pentru predător, VA FI PERFORAT LA MAȘINĂ AȘA CUM AU TIMBRELE PERFORĂRI INTRE ELE, PE FIECARE RÂND și aici și mai vârtos se cere ca să fie specificat, **numărul de ordine al documentului și luna sub forma de cifră romană, pe fiecare bilețel, fiindcă vom detașa ceeace e scris, cam în felul mai jos arătat.**

Dacă vrem să contabilizăm exemplarul acesta, la Contabilitatea analitică, a primitorului de mărfuri, atunci nu va fi nici o dificultate pentru că rupem bileţelele și le ducem la fiecare fel de marfă. Ele pot fi și gumate, 1 cm. la fiecare capăt.

Tot așa Nr. de ordine al facturii 87 e trecut pe fiecare bileţel tipărit, încât dacă'l vom izola, vedem că e din luna IV, și Nr. 87, peexemplarul întreg.

„ȚESĂTURA ROMÂNĂ"
BUCUREȘTI
Str. . . . . Nr. . .

București, 15 Aprilie 1946

FACTURA Nr. 87

D-lui Ionescu, să dea pentru următoarele:

473	IV	100 m. pânză Brănești à 1.000	Lei 100.000 87
728	IV	200 m. indian „ 2.000	„ 200.000 87
324	IV	300 m. americă „ 1.000	„ 300.000 87
281	IV	150 m. percal „ 2.000	„ 300.000 87
		Se adaogă:	Total Lei 900.000
		Timbre lei 20% Lei 18.000	Lei 128.160 87
		Imp. excepț. „ 2% „ 118.000	Total Lei 1.028.160 87

In brevetul meu de invenție presupuneam că Ionescu are o contabilitate complicată de cel puțin 1—2000 varietăți de mărfuri. Atunci recurgeam la o numerotare, pe care și-o făcea Ionescu în momentul primirii mărfii, încât trecea la pânza de Brănești Nr. 473, la „indian" 728 la americă 324 și la „percal" 281.

Grație acestei numerotări se lipeau biletelele la No. de ordine respectiv din Repertoriul întern brevetat. In mod indirecât ajungeam că la americă se strângeau toate biletelele cu americă. La percal tot așa ș. a. m. d., încât aveam triajul, oarecum mecanic și fără oboseală al mărfurilor, pe care îl face contabilul, când înregisrează în contabilitatea analitică. Singura deosebire este că atunci când trece, așa cum se obișnuește acum, DEPE DOCUMENT, INMAGAZINEAZA IN CREER ȘI DIN CREER INREGISTREAZA IN PARTIDA ANALITICA, PUTAND GREȘI LA ORICARE DINTRE SUME. APOI FACE UN EFORT ISTOVITOR, PE CÂND DACĂ A DUS CHIAR BILEȚELUL LA UN NUMAR GREȘIT DE ORDINE, GREȘEALA IESE IN EVIDENȚA DE INDATA CE ARE TOTALIZAREA BILEȚELELOR PE FIECARE FEL DE MARFĂ, FIINDCĂ ATUNCI SE MAI REVIZUESC ODATĂ. SE INTOCMEȘTE UN SINGUR TOTAL LA CELE 10 SAU 150 DE MARFURI CUMPARATE ȘI DACĂ ESTE DEPE

BON, LA CELE VANDUTE. PRIN FAPTUL CA SE TOTALIZEAZA ȘI SE FACE NUMAI O SINGURA INREGISTRARE, ECONOMIA DE TIMP ȘI DE SFORȚARE ESTE EGALA CU NUMARUL BILEȚELELOR TOTALIZATE, ȘI E LA INDEMÂNA ORICUI !... **Tot așa face cu timbrele și impozitele !...**

Prin urmare am schimbat metoda de înregistrare prin centralizarea bileţelelor triate şi prin ducerea directă la fie care fel de marfă fără să mai încarce mintea cu cantitatea şi valoarea. ACEASTA DECI, O MAI REPETAM, NE AR FI DAT ȘANSA DE A GREȘI IN NOIANUL DE INREGISTRARI. ȘTIM FOARTE BINE CA IN CONTABILITATE, DACA AI GREȘIT NUMAI INTR'UN SINGUR LOC, AI NENORICIT TOATA LUCRAREA, FIINDCA TREBUE S'O IEI DELA CAPAT.

Tema de aici am publicat-o încă din 1943 în Revista de Comerț și Contabilitate prin articolul „Raționalizarea Contabilității Clasice", din August 1943.

De atunci până acum, construind și Registrul „REPERTORIUL INTERN" am vizitat diferite întreprinderi cari n'au vrut să-și însușească metoda întâiu, că este rutinară și al doilea pentru că e o metodă prea clară, care edifică prea sincer pe fisc, ori pretențiile fiscale sunt mari ! Intr'o contabilitate sintetică, se mai poate aranja, oarecum, beneficiul, pe când, într'o contabilitate analitică, EȘTI LEGAT DE CANTITATE ȘI FARA SA VREI, ARAȚI ADEVARUL !...

Dar am încercat și la instituții, care trebuiau să se bazeze pe adevăr și dreptate și care justifică astfel existența lor, pentru care s'au creat, precum : Economatele și Cooperativele.

Economatele pretind că operația de numerotare a mărfii și de scriere a bonului ar fi mai greoaie, atunci când i-ar trece și numărul de ordine al mărfii.

Alte Instituții economice găsesc **o dificultate în împărțirea alimentelor.** Ele țin de dimineața până seara publicul cumpărător în chip de coadă pentru distribuirea diferitelor articole necesare vieții. Foarte puține au raționalizat distribuția prin pachetele mai dinainte cântărite, care să fie la dispoziția publicului, numai prin controlare, pentru că se cântărește înaintea celui care primește marfa. Ei se scuză cu simțământul de responsabilitate, pe care îl are distribuitorul mărfii !...

In sfârșit, altă categorie de instituții economice își

schimbă magazionerul pe sectoare, sau în spațiu, sau în timp, în sensul că un magazioner funcționează o jumătate de zi și alt magazioner, altă jumătate de zi !...

DAR METODA MEA DE A SCRIE BONURI, IN PATRU EXEMPLARE, DOUĂ INTREGI, DOUĂ CU BILEȚELE UNUL INTREG ȘI ALTUL CU BILEȚELE ALE PREDĂTORULUI, UNUL INTREG ȘI ALTUL CU BILEȚELE ALE PRIMITORULUI, RĂSPUNDE PERFECT LA TOATE ACESTE DIFICULTĂȚI ȘI LA ALTELE :

Mi se va obiecta că Nr. de distribuție al articolelor din Economat **ar fi prea mic** mai ales când se împarte pe sectoare. Atunci n'ar renta, sau, s'ar putea face prea ușor selectarea, pe feluri de marfă distribuită.

E adevărat că în practică, toate Economatele mari au recurs la această subdivizare, din cauza contabilității, și din cauza greutății de distribuire a mărfurilor. **Cunoaștem însă, neajunsul acestei subdivizări, care până când ajunge la cel în drept, i se retrage o cotă parte, numai sub formă de cheltuială de manipulare.** In felul acesta consumatorul e lipsit de drepturile lui și contabilitatea pare să fie o dificultate în loc să ajute la distribuția mărfurilor.

In ipoteza că mărfurile se distribue de mai mulți magazioneri, prin faptul că, în bon, sunt trecute tot mai multe feluri de mărfuri, **se înțelege că biletelul merge la boxa respectivă, de marfă distribuită.**

Mă gândesc că din cauza submagazionerilor, care distribuiesc alimentele, se iveau critici serioase în păstrarea, permanenței inventarului. Totuși, grație biletelelor, fie că se colectează în cuie cu nr. de ordine, fie că se colectează pe cărți prin lipire la coloana respectivă, fie că se colectează în pungi sau plicuri, găsesc că este calea cea mai lesnicioasă și cea mai rapidă, și de aceea, iată ce aș propune :

Magazionerii să fie divizați pe suprafață de răspândire a alimentelor. Să se facă un tablou de fiecare, cu sectorul lui de lucru, apoi, dacă magazionerul se schimbă în timp, la acelaș sector, se poate ține o evidență, a cui a lucrat, și în ce timp a lucrat.

Dacă odinioară pretindeam ca să se întocmească selectarea mărfii la Economate și Cooperative pe un tablou numerotat, cu 30—50 varietăți de mărfuri, de data aceasta pretind

CA SELECTAREA MĂRFURILOR, SĂ AIBĂ LOC SIMULTAN, CU DISTRIBUIREA, INCÂT SE VA GĂSI IN BOXĂ, STRÂNSE BILEȚELELE DE ACELAȘ FEL, ALE ACELEAȘI MĂRFURI. DEPINDE DE TIMPUL IN CARE VREA SĂ-ȘI FACĂ PERMANENȚA INVENTARULUI CA SĂ FIE CENTRALIZATE BILEȚELELE ȘI TRECUTE IN INREGISTRARE, FIE IN PARTIZI PE FIȘE, FIE IN PARTIZI PE REGISTRU, DUPĂ CUM ESTE ORGANIZAT.

In cazul, în care se făcea o selectare pe tablou, pentru tot Economatul, viteza de contabilizare, dela 500 se MĂREȘTE PÂNĂ LA 1.200 INREGISTRĂRI PE ORĂ, IAR IN CAZUL DE SELECTARE, LA BOXA DE MARFĂ, VITEZA ESTE IN FUNCȚIE DE TIMPUL IN CARE SE CENTRALIZEAZĂ BILEȚELELE, FIINDCĂ EA DEPINDE DE NUMĂRUL BILEȚELELOR CENTRALIZATE, PENTRU O SINGURĂ INREGISTRARE.

Desigur că la instituțiile mari preconizam că ar fi fost bună o mașină de adunat care scria pe banderolă, dar acum este prea costisitoare.

S'A POETIZAT DE CĂTRE CONTABIL, IN DIFERITE RÂNDURI CONTABILITATEA INDIVIDUALĂ SAU CASNICĂ ! Greu a fost să convingi individul la disciplină, de a-și nota pe coloane, sub formă de Jurnal-Carte Mare : veniturile de o parte, și cheltuelile, de altă parte. Regretatul decan Nicolae Butculescu îmi spunea că într'un an, a redactat niște registre de contabilitate casnică sau mai bine zis Carnete, care la mentalitatea timpului, a prins și i-a adus un frumos venit !...

DESIGUR CĂ ȘI CORPUL CONTABILILOR va recunoaște cu toată dragostea, care o are pentru această carieră, că este imposibil să-și țină fiecare individ, contabilitatea sa pe coloane, cum s'a preconizat, cu toate că ea este simțitor de simplă !...

Imi vine să zâmbesc, când văd traducerea lui Iarcu la 1845 de „Dopia scritura" după Jaclot, care predă la clasele primare contabilitatea în partidă dublă și care pretindea pe vremea aceea, s'o introducă la comerțul de pe atunci, poate chiar și în gospodăriile individuale !..

Desigur că și astăzi este greu acest fapt, dar atunci !..

CU TOATE ACESTEA, EU AM PUS UN PRINCIPIU

ȘI'L REPET DIN NOU: LUARE DE DOCUMENT DE ORI-UNDE VEI EFECTUA CHELTUIALA, SUB DOUĂ FORME: UNA INTREAGĂ ȘI ALTA PERFORATĂ PE BILEȚELE PE CARE LE POȚI SORTA DIN INTERVALE IN INTERVALE. **Numai astfel se va putea întrebuința contabilitatea noastră cea de toate zilele...**

Individul nu va mai avea nevoe de un contabil special, fiindcă va ști să claseze singur mărfurile de acelaș fel pe grămadă sau cheltuelile de acelaș fel și să le adune pe intervalele la care se va înlesni. Cât privește compartimentele de socoteală, în care nu are de a revizui în fiecare zi, cum ar fi mobila din casă, cumn ar fi biblioteca, își poate face inventare din interval în interval, sau, în cazul cel mai rău, odată pe an.

Desigur că această idee nu va pătrunde, până când colegii mei de specialitate, nu vor înțelege să facă propagandă, judecând, în prealabil metoda de contabilitate, ca să putem ajunge și noi să AVEM CONTABILITATEA CEA DE TOATE ZILELE, AȘA CA ȘI PÂINEA ZILNICĂ! Contabilitatea pentru simplificare o vom revizui săptămânal, bisăptămânal, sau lunar, după înlesnire.

VA TREBUI SĂ SE LEGIFEREZE CA SĂ NU SE FACĂ BONIERUL ȘI FACTURIERUL INTR'UN SINGUR EXEMPLAR, CI IN PATRU EXEMPLARE, DOUĂ PENTRU PREDĂTOR, DOUĂ PENTRU PRIMITOR, FIECARE CU EXEMPLARUL INTREG PENTRU CONTABILITATEA SINTETICĂ ȘI EXEMPLARUL IMBUCĂTĂȚIT, PENTRU CONTABILITATEA ANALITICĂ!...

In felul acesta, greutățile contabilității pentru eliberarea documentelor, nu vor fi deloc mai mari ca în trecut, iar pentru patrimoniuri individuale, nu va exista decât grija de sortare a cheltuelilor, pe specialități, care se poate face și lunar, și totuși, va fi atât de edificator!

Dr. ALEX. TĂNĂSESCU
Profesor

A apărut:

PROBLEME CONTABILE
de **Dr. N. Badea Buzău**, Asistent

Tratează despre evaluare, autorizare, determinarea beneficiului în timpuri de stabilitate și depreciere monetară, precum și despre organizarea centralizată și descentralizată a contabilității întreprinderilor industriale.

Prețul Lei 2 000. De vânzare la redacția revistei noastre și la librării.

Metoda mixtă, de regulare și control, a conturilor curente

După cum, pentru fiecare din cele 4 operațiuni aritmetrice elementare, avem câte o probă, prin care putem verifica exactitatea calculului făcut, tot astfel pentru contul curent, care din punct de vedere aritmetic este un complex de adunări, scăderi, înmulțiri și împărțiri, avem — la alegere — o probă : una din cele două metode de calculare a conturilor curente, altele decât aceea prin care contul curent respectiv a fost încheiat.

A regula un cont curent printr'una din cele trei metode principale cunoscute, este lucru simplu și ușor ; a regulà însă, în scurt timp și fără greșală, o întreagă serie de conturi curente, — așa cum se face la epocile la care se închee totalitatea conturilor, — este cu totul altceva. Controlul cel mai riguros trebue să descopere și să rectifice erorile, cari în asemenea cazuri sunt aproape inevitabile. Control riguros însă, nu putem avea numai prin revederea calculelor de încheiere a conturilor curente (probe cum se face în general, din cauza timpului limitat, — ci prin recalcularea conturilor curente printr'o altă metodă decât aceea prin care au fost inițial încheiate (probă pentru întregul complex de calcule).

Prestigiul unei întreprinderi se manifestă nu numai prin corectitudinea și culanța serviciilor sale, dar și prin preciziunea cu care aceasta înfățișează debitorilor sau creditorilor săi, situația relațiunilor sale cu aceștia. O eroare care, nereclamată la timp, ar aduce prejudicii clientului, este — prin firea lucrurilor, — de natură a-i provoca nemulțumiri acestuia. Dar chestiunea preciziunii cifrelor este uneori nu numai o chestiune de prestigiu, dar și una de interes imediat pentru Intreprindere. Astfel, o eroare în favoarea clientului, care a scăpat controlului întreprinderii, se poate traduce printr'o pierdere definitivă pentru aceasta. De aci reese importanța controlului și atenția deosebită ce-i trebue dată.

Pentru acurateța încheerii conturilor curente, la epocile de închidere generală, este necesar ca operațiunile de închidere să fie eșalonate pe întreaga durată a conturilor curente. Zilele și Numerele de dobânzi trebuesc calculate imediat, pe

măsura înscrierii operațiunilor în cont. Acest lucru trebue făcut și atunci când conturile curente sunt calculate prin metoda directă, aplicându-se, în caz de schimbare a epocii de închidere, metoda de rectificare a lui Spiliotopol. [1])

Dar după cum calculele de încheiere a conturilor curente trebuesc eșalonate în timp, pentru a descongestiona operațiunile de încheiere finală, tot astfel calculele cerute de proba printr'o altă metodă, pentruca aceasta săpoată fi aplicată, trebuesc și ele eșalonate în timp. Și aceasta se poate face, așa cum se arată mai jos, — fără a fi nevoe să ținem conturile curente în dublu original, — prin „metoda mixtă". [2])

Valuta 1	Sume 2	Zile 3	Zile 4	Numere 5	Numere 6	Valuta 8	Sume 8	Zile 9	Zile 10	Numere 11	Numere 12
Iulie 1	350.000	—	184	Epoca	644.000	Aug. 7	240.000	37	147	88.800	352.800
„ 17	80.000	16	168	12.800	134.400	„ 30	380.000	60	124	228.000	471.200
„ 29	160.000	28	156	44.000	249.600	Sept. 8	120.000	69	115	82.800	138.000
Aug. 21	30.000	51	133	15.000	39.900	„ 24	50.000	85	99	42.500	49.500
Sept. 14	90.000	75	109	67.000	98.100	Oct. 23	600.000	114	70	684.000	420.000
„ 28	110.000	89	95	97.000	104.500	„ 31	60.000	122	62	73.100	37.200
Oct. 19	400 000	110	74	440.000	296 000	Nov. 26	214.000	148	36	316.720	77.040
Nov. 5	230.000	127	57	292.100	131 100	„ 28	330.000	150	34	495.000	112.200
„ 15	190.000	137	47	260.300	89:300	Dec. 4	118.000	156	28	184.080	33.040
Dec. 9	72.000	161	23	115.920	16.560	„ 13	13.000	165	19	21.450	2.470
„ 18	66.000	170	14	112.200	9.240	„ 22	52.000	174	10	90.480	5.200
„ 28	17.000	180	4	30.600	680						
	—	—	—	1 489.420	1.613.380					2.307.030	1.698.650
Sold Sume	380.407	—	—	4.005.680	1.489.420					3.302.800	2.307.03
Dob. 5% as. Nr.	1.593			114.730	3.302.800					—	4.005.680
	2.177.000			5.609.830		Ian. 1 Sold din nou	2.177.000 380.407			5.609.830	

Conturile curente calculate așa cum se arată mai sus, pot fi scrise cu creionul chimic sau cu un toc cu peniță tare, în original și copie (extras). Pentruca metoda să fie accesibilă și titularilor conturilor curente, pe verso extraselor acestora se pot imprima explicațiuni asupra rostului acestei metode și a modului de calculare astfel :

1. — Contul curent este calculat simultan, prin metoda indirectă și directă ;

---

1) Vezi „Curs de contabilitate comercială generală". Vol. 3 de prof. Sp. Iacobescu și Al. Sorescu.

2) Vezi și studiul nostru „Contribuțiuni la nunoașterea comparativă a conturilor curente: metoda directă, indirecte, mixtă".

2. — Coloanele 1, 2, 7 și 8 sunt comune, pentru ambele metode ;

3. — Coloanele 3, 5, 9 și 11 conțin zilele și Numerele calculate prin metoda indirectă ;

4. — Coloanele 4, 6, 10 și 12 conțin zilele și Numerele calculate prin metoda directă ;

5. — Totalul coloanei Nr. 5 plus totalul coloanei Nr. 6, este egal cu Numerele totale debitoare (se verifică prin produsul totalului sumelor debitoare cu intervalul de timp epocă provizorie — epocă definitivă) ;

6. Totalul coloanei Nr. 11 plus totalul coloanei Nr. 12 este egal cu Numerele totale creditoare (se verifică prin produsul totalului sumelor creditoare cu intervalul de timp epocă provizorie — epocă definitivă) ;

7. — Totalul general al coloanei Nr. 6 este tranzitat în coloana Nr. 11, iar totalul general al coloanei Nr. 12 este tranzitat în coloana Nr. 5, pentru separarea din aceste totaluri a Numerelor reale, prin anularea celor fictive ;

8. — Soldul coloanelor Nr. 5 și 11 (soldul Numerelor reale) este tranzitat pentru balansare și pentru calcularea dobânzii ;

9. — In cazul dobânzilor nereciproce, acestea sunt calculate asupra primelor totaluri ale coloanelor Nr. 6 și 12, toate celelalte calcule fiind făcute numai pentru control.

Pentruca această metodă să fie corectă, deci pentruca verificarea calculelor să fie eficace, se cere neapărat o condiție : aceea ca toate zilele cari figurează în cont, fără excepție, să fie socotite prin **adunarea** datelor calendaristice cuprinse între valuta fiecărei operațiuni și epoca respectivă și în nici un caz prin **scăderea** numărului de zile aflat printr'o metodă, din numărul total de zile (numărul de zile dela epoca provizorie, până la epoca definitivă), pentru aflarea echivalentului respectiv de zile pentru cealaltă metodă. Este o condiție sine-qua-non, pentru evitarea erorilor cari s'ar putea produce printr'o influență reciprocă inversă între cele două coloane de zile, respectiv între cele două coloane de Numere alăturate, erori pe cari această metodă nu le-ar putea releva.

In cazul când Numerele totale pe cari ni le prezintă contul, sunt egale cu Numerele calculate, pentru control, prin

multiplicarea totalului sumelor (din Debit pe de o parte și din Credit pe de alta) cu numărul total de zile dela epoca provizorie, până la epoca definitivă, se trece la controlul dobânzii însăși, prin înmulțirea acesteia cu divizionul fix, pentru a afla soldul Numerelor de dobânzi și însfârșit se controlează exactitatea „soldului din nou".

Respectând condițiunea arătată mai sus, această metodă oferă certitudinea exactității calculelor. Ea face inutilă mobilizarea, — la epocile de închidere a tuturor conturilor curente, — a numeroși funcționari, luați dela alte lucrări, pentru a încheia și controla conturile curente. Această metodă de auto-control face posibilă regularea conturilor curente de către un singur funcționar, în cel mai scurt timp posibil.

Desigur că multora dintre practicieni le va veni greu să renunțe la metoda prin solduri, atât de mult și uneori pe nedrept preferată, pentru a adopta metodele directă și indirectă.

Preferința care se dă metodei hamburgheze, astăzi când calculele se fac mai mult mecanic decât mintal, nu mai este justificată prin calitățile pe cari această metodă, le are și de cari celelalte metode sunt lipsite. Intr'adevăr, la metoda hamburgheză, compensarea făcându-se între operațiuni, după fiecare operațiune în parte, avem de lucrat cu sume mai mici decât la celelalte metode: deci calculele sunt mai ușoare și rapide. Totuși, în cazul când calculul se face mecanic, mărimea sumelor cu cari se lucrează nu are vre-o influență sesisabilă asupra duratei operațiunilor de încheiere a conturilor curente. Ceeace ar putea să aibă influență, ar fi numai numărul operațiunilor de efectuat. Ori, în această privință, dintre toate metodele, metoda hamburgheză îl are pe cel mai mare. Astfel, calculând exemplul nostru, ales la întâmplare, prin fiecare din cele trei metode, am constatat următoarele:

Metoda	Numărul operațiunilor				Numărul total al cifrelor	Durata operațiunilor de încheere prin calcul mintal
	Adun.	Scăd.	Inmulț.	Impărț.		
directă	4	2	23	1	346	14 minute
indirectă	5	3	23	1	364	14 „
hamburgheză	14	12	21	1	424	10 „

Din cele 14 minute cât a durat calculul prin metoda directă (exclusiv timpul cerut pentru scrierea valutelor și sumelor), 4 minute a durat numai calculul zilelor, care la metoda hamburgheză a cerut un singur minut. Dacă însă calculul zilelor se face cu ajutorul unei tabele speciale, atunci durata acestuia, la metoda directă, se reduce mult. Abstracție făcând de timpul de calcul al zilelor, celelalte operațiuni de încheere au durat 10 minute prin metoda directă și 9 minute prin metoda hamburgheză. Cumpăna ar înclina deci către metoda hamburgheză. Trebue să ținem însă seamă de faptul, că la un număr mare de conturi, calculul mintal nu are randament.

Trebuește deasemeni observat că metoda hamburgheză are cel mai mare număr de cifre : în exemplul nostru, cu 78 cifre maimult decât metoda directă (ceeace echivalează cu o coloană de 13 sume de câte 6 cifre fiecare) și cu 60 cifre mai mult decât metoda indirectă (echivalente cu o coloană de 10 sume de câte 6 cifre).

Dar metoda hamburgheză nu este numai cea mai încărcată dintre metode, ci și aceea care ne dă cele mai lungi conturi curente : ur nâd este ocupat de o singură operațiune, în loc de două, ca la metodele celelalte ; de aceea, atunci când sunt operațiuni numeroase, este nevoe a face două sau trei reportări, mărindu-se astfel durata de calcul și înmulțindu-se totodată și posibilitățile de a greși.

La acestea se mai adaogă și faptul că, la metoda hamburgheză se întâlnesc cele mai frecvente cazuri de Numere roșii, cari răpesc mult din claritatea contului curent.

Metoda hamburgheză rămâne totuși metoda de calcul mintal, prin excelență, aplicabilă, cu succes, la un număr restrâns de conturi și cea mai potrivită metodă în cazul dobânzii nereciproce.

Profesorul Ion Tutuc, în lucrarea sa „Aritmetică comercială, economică și monetară", a prezentat „o metodă nouă pentru închiderea conturilor curente".

Trebue să spunem dela început, că nu este totuși vorba de „o metodă nouă", ci numai de un dispozitiv nou al metodei indirecte. Operațiunile în loc de a fi repartizate în T, pe categorii de operațiuni debitoare și operațiuni creditoare, sunt desfășurate în formă de tablou (listă), ca la metoda hambur-

gheză : de aci desavantajele lungimii conturilor, în afară de acela al lipsei de claritate, datorită amestecării operațiunilor de Debit cu a celor de Credit. Se tranzitează Numerele aferente fiecărei operații în parte, în loc de a se transzita, — ca la metoda indirectă propriu zisă, — Numerele aferente soldului provizoriu al sumelor : se tranzitează Numerele fictive în locde a se tranzita Numerele totale, ceeace este acelaș lucru. Această schimbare este o posibilitate de calcul care nu prezintă nici un avantaj practic. Acest dispozitiv al metodei indirecte, evit ăNumerele roșii tot atât cât și metoda indirectă. Se face într'adevăr economie de coloane, dar nu de scris, ci dimpotrivă : prin acest dispozitiv trebue să scriem mai mult, punând înaintea fiecărei sume și a fiecărui Număr, inițiala Debitului sau Creditului, după categoria din care acestea fac parte (deci noui perspective de a greși). Deasemeni deoarece operațiunile debitoare sunt amestecate cu cele creditoare, pentru fiecare dintre ele trebuesc date, — ca și la metoda hamburgheză, — explicațiuni cât mai ample, pentru a evita inversarea lor. Deoarece conturile curente se fac pe imprimate, economia de coloane nu contează. La facerea soldului provizoriu al sumelor, cași la facerea soldului Numerelor, suntem siliți a culege deoparte sumele și Numerele debitoare de sumele și Numerele creditoare : o operație destul de simplă, atunci când lucrăm numai cu două, trei sume.

Deci, acest dispozitiv al metodei indirecte prezintă prea multe inconveniente, pentruca el să se poată impune în practică. Ne-am ocupat totuși de el, în acest articol, pentru a scoate în relief valoarea practică a metodelor clasice.

Metoda mixtă al cărei aspect de metodă directă-indirectă l-am înfățișat aici, — celălalt aspect fiind desvoltat în studiul nostru mai sus citat, — ne oferă siguranța calculelor, făcute, astfel că formula S.E.&O. s'ar putea reduce la S. O. (Scuzați omisiunile).

FLORIAN D. CRISTESCU
B. N. R.

CITIȚI ȘI RĂSPÂNDIȚI
„REVISTA GENERALĂ DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE"

Noul regim fiscal al reevaluărilor

Legea No. 236 publicată în Mon. Oficial Nr. 78 din 1 Aprilie 1946 a stabilit noul regim fiscal al reevaluărilor.

A) *Intreprinderile care și-au reevaluat activul până la data de 1 Aprilie 1946,* se bucură de următorul regim fiscal:

1. Diferențele de valoare, rezultate din reevaluare, nu vor intra în compunerea veniturilor impozabile, supuse impozitului comercial și industrial.

2. Acțiunile sau părțile din acțiuni, remise gratuit acționarilor de către societățile anonime, ca urmare a majorării capitalului social prin reevaluare, nu vor fi supuse impozitului mobiliar.

3. Capitalul și fondurile de rezervă rezultate din reevaluare vor fi luate în considerare pentru calculul rentabilității, în vederea așezării impozitului complimentar.

4. Determinarea amortismentelor, scutite de impozitul pe veniturile înreprinderilor comerciale și industriale, se va face pe baza valorii rezultate din reevaluarea investițiunilor astfel:

a) Până la valoarea egală cu de *10 ori prețul de cost* inițial se aplică cotele anuale de amortisment.

b) Peste această valoare se vor aplica:

— Cel mult 1% pentru clădirile uzinelor și imobilele clădite.

— Cel mult 5% pentru instalațiunile imobiliare, mobiliare și bunurile mobile.

— Cel mult 10% pentru investițiile de apărare antiaeriană.

5. Valoarea reevaluată a creanțelor în monetă străină va fi cuprinsă în totalul plasamentelor în creanțe, în raport cu care se calculează rezerva specială pentru creanțe dubioase, prevăzute de art. 33, pct. 10,lit. d. din L. C. D.

Această reevaluare trebue aprobată de M. F. cu avizul consultativ al Comisiei Devizelor.

6. Capitalul rezultat din reevaluare va fi luat în considerare la calculul rezervelor statutare.

Se precizează că scutirea amortismentelor operează pe anul întreg, (nu pro rata-temporis).

Reevaluarea materiilor prime, produselor fabricate și orior mărfuri destinate vânzării, — aflate în stoc la data reevaluării, — *făcută până la data de 9 Decembrie 1945* inclusiv va

beneficia de dispozițiunile arătate mai sus, la pct. 1, 2, 3 și 6, *indiferent de valoarea rezultată din reevaluare.*

Reevaluările acelorași bunuri aflate în stoc la 31.XII.945, făcute în perioada dela 10 Decembrie 1945—31 Martie 1946 vor beneficit de dispozițiunile dela pct. 1, 2, 3 și 6 numai în măsura în care nu depășesc coeficienții de reactualizare prevăzuți de art. 34 din legea No. 249/945. O parte egală cu 30% din diferența rezultată din reevaluarea acestor bunuri, achiziționate sau fabricate în anul 1945, va fi supusă impozitului comercial elementar cu cota de 20%.

Data reevaluării la Societățile Anonime

Este de data când administratorii sau adunarea generală au hotărît reevaluarea.

Reevaluările admise prin bilanț se consideră hotărîte pe data pe care este încheiat bilanțul.

In mod excepțional se vor lua în considerare pentru ex. 1946/1947 și reevaluările hotărîte de Adunările generale până la 30 Iunie 1946, prin modificarea bilanțului cuprinzând operațiunile anului 1945 sau ale perioadei de încheiere a bilanțului care servește la impunere.

B) *Intreprinderile, care fac reevaluările dela 1 Ianuarie—31 Decembrie 1946* cuprinzându-le în bilanțul încheiat la 31 Dec. 1946, au următorul regim fiscal :

1. Aceeași favoare arătată la lit. A pct. 1—6.

2. Reevaluarea materiilor prime, produselor fabricate și oricăror mărfuri destinate vânzării, produse sau achiziționate dela data de 1 Ianuarie 1946 *nu se bucură* de regimul derogatoriu arătat mai sus, ci urmează regimul comun prevăzut de L. C. D.

Prin urmare, asemenea bunuri chiar, dacă se cuprind în bilanțul per 31 Dec. 1945, prin modificarea lui, nu se bucură de regimul derogatoriu (deoarece numai cele aflate în stoc la 31.XII.945 au acest avantaj).

3. Reevaluarea părții din pasiv, formată din datorii în monetă străină, făcută cu aprobarea M. F., dată cu avizul consultativ al Comisiei Devizelor, urmează regulele de mai jos :

a) Diferențele de valoare, rezultate din reevaluare față de cursul din momentul înregistrării operațiunilor, vor fi acoperite cu diferențele rezultate din reevaluarea creanțelor în mo-

netă străină sau cu fondurile de rezervă rezultate din asemenea reevaluări făcute până la data prezentei legi.

b) Diferențele rămase neacoperite se vor păstra în activ pentru o valoare egală cu partea de capital majorată prin reevaluări de creanțe în monete străine făcute înainte de publicarea prezentei legi.

c) Pentru partea rămasă neacoperită se va putea constitui timp de 5 ani, un fond de rezervă special scutit de impozitul comercial, egal în fiecare an, cu 1/5 din aceste diferențe de reevaluare. Deasemeni se vor putea utiliza, pentru acoperire, diferențele de reevaluare a oricăror bunuri din activ.

d) Aprobarea pentru asemenea reevaluări se dă numai pe baza unei cereri prin care în mod obligatoriu trebue să se solicite reevaluarea, atât pentru creanțe, cât și pentru datorii.

e) Cu prilejul lichidării datoriilor în monete străine reevaluate, diferențele constatate vor influența contul de rezultate din acel an, *în plus*, dacă valoarea de reevaluare depășește valoarea de lichidare și în **minus** dacă valoarea de lichidare depășește pe cea de reevaluare. Fondul de rezervă special va fi înglobat în prealabil în valoarea de reevaluare.

Diferențele rezultate din înstrăinări sau prin pierderi de bunuri din activ reevaluate

Diferențele rezultate în minus din înstrăinări, vor influența venitul impozabil al anului respectiv numai în raport cu prețul lor de cost, după reducerea prealabilă a fondului de amortisment respectiv.

Pierderile efectve, privind materiile prime, produsele fabricate și orice mărfuri destinate vânzării, scutite complet sau parțial de impozitul comercial, vor influența venitul impozabil al anului respectiv în raport cu prețul lor de cost.

Diferențele de curs în minus la creanțele în monete străine realizate, care fuseseră reevaluate, nu vor influența venitul impozabil al anului respectiv decât în raport cu cursul inițial al înregistrării creanței.

N. P.

30 ani de activitate didactică a Prof. Răducanu

Prof. Ion Răducanu a împlinit 30 ani de activitate ca profesor la Academia de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București.

Având în vedere că Academia Comercială din București s'a înființat în anul 1913, înseamnă că la făclia luminii cunoștințelor sale s'au adăpat aproape toate generațiile de tineri ce au absolvit cursurile acestei Academii și care azi joacă un rol important în viața noastră economică, publică și particulară.

Recunoștința ce și-au manifestat-o dopiii sufletești ai Prof. Răducanu prin reprezentanții lor, întruniți într'una din sălile de cursuri ale Academiei Comerciale din București, deci chiar în altarul unde prof. Răducanu a predicat timp de 30 ani, a fost bine meritată.

Ca și Romanii, strămoșii noștri, care obișnuiau să poarte prin cetate, pe Impăratul lor întors victorios din război, pe un scut, elevii și foștii elevi au ridicat în sus pe scutul recunoștinții lor pe profesorul Răducanu, pentru ca, lumina făcliei sale să poată străbate cât mai departe și să deschidă drumul de urmat al acelor ce sunt sau vor fi conducători ai destinelor noastre economice.

La acest omagiu de recunoștință ne alăturăm din tot sufletul și noi, cei grupați în jurul acestei reviste, urându-i d-lui Prof. Răducanu o viață îndelungată pentru ca, continuându-și activitatea D-sale, să poată să se bucure de singura satisfacție sufletească ce și-o poate dori un semănător de idei, anume aceia de a vedea că semânța asvârlită de D-sa a căzut pe pământ bun și a dat roade îmbelșugate.

* * *

UN SUCCES

In Revista noastră No. 1, 2, 3/946 d. Ioan Tăcutu a publicat articolul: **„Impozitul de 0,50% asupra acțiunilor"** prin care demonstra că acest impozit este prea împovărător, că o societate cu un capital de 2½ miliarde lei, ale cărei acțiuni au atins la Bursă cursul mediu de 50.000 lei, ar urma să plătească exact jumătate din capital, adică 1.¼ miliard lei drept taxă de 0.50%.

Ministerul de Finanțe a binevoit să desființeze acest impozit prin legea ce a apărut în Monitorul Oficial No. 83 din 6 Aprilie 1946, rămânând ca acțiunile Soc. anon. să suporte numai impozitul succesoral atunci când se transmite prin deces.

Grigore T. Coandă, Carol Caţian şi Ion Schina

Grigore Trancu Iaşi, care purta cu plăcere o floare la butonieră; Grigore Trancu Iaşi, care, atunci când intra într'o casă, însoţea floarea ce o aducea (o garoafă, câte-va fire de violete, câte-va fire de lăcrămioare, o crăcuţă de liliac alb) cu scurte versuri ocazionale, adresate gazdei; Gr. Trancu Iaşi, care iubea mult poesia — dovadă o făce florile ce nu-i lipseau de pe biurou alături de fotografia lui Radu Rosetti, autorul „Duioaselor"; Grigore Tarncu Iaşi a fost omul care a cultivat şi floarea rară a recunoştinţei; de aceea dese ori ne spunea: măi băeţi cultivaţi floarea recunoştinţei.

Se cuvine deci ca dându-i ascultare cel puţin, post mortum, atunci când dispare unul dintre cei cari au activat în mijlocul nostru, să lăsăm scrise câte-va rânduri — ca recunoştinţă — pentru cei cei se duc în lumea veşnică unde, poate, găsesc mai mulţi prieteni de cât cei rămaşi în viaţă.

A închis ochii **Grigore T. Coandă** — Griguţă cum îi spunea prietenii — în etate de peste 80 de ani, acela care a fost un preţios colaborator al lui Alexandru Zisu, fost Director al Băncii de Scont şi iniţiatorul creării a multe Bănci în marele oraşe ale ţării. A înfiinţat Banca Populară din Piteşti, unde a activat cu mult suflet timp de peste 35 de ani. A fost un convins democrat şi un vajnic apărător al celor mulţi şi nevoiaşi. Un îndrumător rar şi iniţiator a numeroase fapte pentru interesul obştesc.

A fost ales în 1909, deputat de Argeş odată cu C. Neamţu la Dolj şi Gr. Trancu Iaşi la Covurlui — fiind un parlamentar combativ; atunci profesiunea noastră a avut pentru prima oară reprezentanţi în Parlament.

In restaurantul colegului Crivda din Pasagiul Român, aleşii au fost sărbătoriţi cu multă însufleţire de Corpul Absolvenţilor.

In ultimul timp stabilit în Bucureşti dese ori când treceam spre sediul Revistei l'am întâlnit şi oprit ca să-i strâng mâna cu căldură şi respect. Mulţumindu-mi îmi şoptea la ureche: m'am săturat de viaţă, vreau să mă duc lângă Nae Butculescu!

A plecat şi a murit, conform dorinţei, în oraşul lui drag: Piteşti.

Carol Caţian. Incă unul care răspundea întotdeauna cu entusiasm la apelurile noastre comune în folosul profesiunei.

In dările de seamă ale „Cercului", ale „Asociației" și ale „Uniunei" — organizațiunile noastre de acum 55, 40 și 37 de ani — îl găsim alături de marii noștri îndrumători. Din 1909 — de când a luat ființă „Corpul Absolvenților" a fost alături de garda devotată lui Nicolae Butculescu.

In cariera profesională, fiind în serviciul Primăriei Comunei București s'a distins ajungând, ca urmaș al lui Andricu, până la gradul de Director General al Serviciului Financiar.

Deși vechi pensionar în etate de peste 75 de ani, totuși muncea profesând meseria noastră fiind în ultimul timp contabilul Baroului Avocaților din Ilfov.

L'am văzut înainte de înmormântare — într'o zi friguroasă de Februarie a anului curent — într'un colț al Capelei Cimitirului Belu, fără nici o floare, fără nici o coroană, fără nici un semn din partea instituției sau a foștilor lui subalterni, pe cari i-a condus și susținut cu multă dragoste colegială.

Noi nu l'am uitat.

Ion Schina. Incă un suflet ales, element de elită, bun român, bun creștin și un excelent Expert Contabil. La cabinetele de instrucție ale Tribunalului Ilfov cinstea și capacitatea lui a fost cunoscută de toți magistrații. Rapoartele lui de expertiză, ca magistrat al cifrelor, au fost privite cu încredere și cu mult interes de magistrații justiției.

Avea un cult pentru profesiunea lui, pentru Corpul și pentru Revista noastră și numai cu două săptămâni înaintea morții a venit personal la sediul nostru și deschizând ușa mi-a spus: am venit să'mi fac o sfântă datorie, să plătesc abonamentul.

A avut un sfârșit tragic, fiind ucis cu întreaga lui familie în bombardamentul de la 4 Aprilie 1944 la domiciliul său din Str. Dr. Varnali, clădirea fiind rasă dupe suprafața pământului.

— Prin rândurile de mai sus ne-am făcut o pioasă datorie făcând ca numele celor plecați să rămână scrise pentru viitorime, în timp ce Dumnezeu va îngriji de pașnica lor odihnă.

AURELIU MARINESCU

ERATA

— In Nr. 1—3 al Revistei, articolul d-lui Prof. Aur. Alexandrescu intitulat „Examene particulare" a apărut, din eroare, pe copertă sub numele Alex. Dumitrescu.

Cerem scuze autorului.

COLEGIALE

— Dl. **N. Vijoli** a fost numit Vice Guvernator al B. N. R.

— D. **Vasile Dumitriu,** Director Financiar la Uzinele Reșița, a fost numit în Consiliul de Ad-ție al nouei soc. „Pescu'tul Marin".

— Dl. **Petre Năvodaru,** Licențiat al Acad. comerciale, a fost numit Administrator Delegat la S. A. „Universul", iar d-nii dr. **I. Janes** și **I. Moise** au fost numiți cenzori.

—Dl. **Titus Stanciu** a fost numit Subdirector la „Creditul pentru întreprinderi electrice".

— D. **Zaharia Olteanu,** vechiu colaborator al firmei Pop și Bunescu a fost cooptat în Consiliul de Ad-ției al Soc. anon. Pop și Bunescu.

— Dl. **I. Tatos** a fost numit Profesor titular de „Studiul Intreprinderilor" la Academia de Inalte Studii Comerciale din București.

— D. **Paul Hora Suciu** a fost numit profesor titular de „Istoria Doctrinelor economice" la aceiași Academie.

Corpul Contabililor Secția Dolj-Craiova

INSCIERI

Mișu Andrei contabil stagiar.
Maria C. Giulea contabil stagiar.
Eleonora Constantinescu contabil stagiar.
Gheorghe C. Popescu contabil stagiar.
Dumitrescu M. Nicolae contabil stagiar.
Veleanu Ștefan contabil stagiar.
Mărșanu M. Victoria contabil stagiar.
Goga C. Ion Crișan contabil autorizat.
Abagiu I. Sandu contabil stagiar.
Urziceanu D. Ion contabil stagiar.
Ionescu G. Gică contabil stagiar.
Ghelerter Avram Alex. contabil stagiar.
Ciobanu I. Const. contabil stagiar.

TRANSFERĂRI

Manolescu Alexandru expert contabil dela **Dolj** la **Ilfov**.
Ștefănescu Octav autorizat dela secția **Dolj** la **Brașov**.

Dela Colegii din Străinătate

Reluăm încetul cu încetul legăturile întrerupte cu Asociațiile și organele de publicitate profesionale din străinătate,

Am primit la redacție :

Bulletin trim. de la Soc. de Comptabilitate de France, Jan. 1946 Paris. Rue de Richelieu 92. Acest Buletin, care înainte de război, apărea lunar cu un bogat material, apare acum trimestrial în....4 (patru) pag. cuprinzând scurte dări de seamă asupra activității Centralei și sediilor provinciale.

Se relevă în special situația grea creiată Societății prin legea din 1942, — care interzice Asociațiilor profesionale să mai elibereze diplome profesionale (Expert contabil, contabil, țiitor de registre).

Această măsură va obliga probabil și pe Colegii din Franța să treacă la o legiferare a profesiunei de Contabil, cum este la noi.

Revista de Contabilidade e Comercio Nr. 51/945 organ trimesrial Porto (Portugalia). Relevăm din bogatul material : Bons e mous proffeissionals, la amortizacim del capital, Un pucco de Contabilidade, Contabiliti agr'cole.

Buletinul anunță constituirea organizației : „Sociedade Portuguesa de Contabilidade".

Bulletin de l'Association des anciens et anciennes élèves de l'Ecole supérieure de commerce de Neuchatel-Suisse No. 61, Février 1946, condus de harnicul și simpaticul președinte Paul Richème, ne-a adus veşti, după 4 ani de întrerupere.

Asociațiunea absolv. acelei școli a avut un congres în zilele de 30 Iunie și 1 Iulie 1945 în sala Marie de Savoie au château de Neuchâtel.

De asemenea a ținut reuniuni colegiale, cu vizite la fabrici în cursul anului 1945, la Schaffhouse, Zürich, Lugano; Lucerna și un foarte reușit bal la Hôtel d uLac la Auvernier.

Buletinul ne-a adus și vestea despărțirei de bunul Profesor Paul-Emile Bonjour și de Prof. André Bourguin, pe care și noi îi regretăm.

Lămuriri Contabile, Juridice, Comerciale și fiscale

— **Situația comercianților faliți**. Regulamentul pentru funcționarea Cazierului judiare publicat în M. O. Nr. 270 din 19 Noembrie 1936 prevede că dacă a trecut 10 ani dela declararea în stare de faliment, falimentul nu mai este o piedică pentru înscrierea firmei sau pentru a face parte din consiliu unei soc. anonime.

— **Declarațiile de mulțumire** date pe minuta procesului verbal de impunere, de persoane neîndreptățite a angaja firma, nu sunt valabile (Curtea de Apel București, Sec. IV. Decizia 6090 din 1945.

— **Fondurile de rezervă rezultate din reevaluare** și trecute mai târziu la capital nu sunt supuse la plata impozitului pe venituri mobiliare, dacă constituirea lor s'a făcut în conformitate și în termenele prevăzute de legile de reevaluare. (Comisia Centrală fiscală din 22 Februarie 1946.)

— **Salariații pensionați** au dreptul și la preaviz, așa a hotărât Curtea de Apel București, ca instanță de recurs. (A se vedea Argus din 4 Martie 1946.)

— **Epurarea funcționarilor particulari**. Judecătoria de Munca București, într'un proces al unui funcționar epurat de la Banca Comercială Română a hotărât că „epurarea personalului în întreprinderile particulare nu a fost legiferată și că deci hotărârea dată nu are caracter obligatoriu, urmând ca să fie denunțat contractul cu formele legale. (Finanțe și Industrie 10 Martie 1946.)

In ziarul ARGUS din 12 Februarie 1946 citim cu plăcere următoarele rânduri :

„**Revista Generală de Comerț și Contabilitate** a intrat în al 35-lea an de existență. Fondată în 1908 de Rasidescu și N. Butculescu, revista care aparține absolvenților școlilor superioare de comerț si-a menținut existența mulțumită unui grup de însuflețiți și statornici colaboratori între cari amintim pe d-nii dr. **V. M. Ioachim**, dr. **Drăgănescu Brateș**, actualul director al publicației), defunctul **Trancu-Iași**, dr. **Badea-Buzău, Aureliu Marinescu.** Revista și-a asigurat existența și grație faptului că nu s'a limitat la probleme strict profesionale și ocolind factura de buletin adresat unui cerc de contabili a reușit să intereseze întreprinderile, juriștii și chiar pe comercianți prin natura problemelor tratate și prin lămuririle contabile, juridice, comerciale și fiscale din fiece număr"

Mulțumim ziarului „Argus" pentru aceste aprecieri.

RECENZII

Demetrescu Prof. Dr. C. G : *Studiul organizării și contabilității întreprinderilor*. Buc. 1946, pag. 500. Ediția VII.

D. dr. Const. C. G. Demetrescu, profesor de contabilitate la liceul comercial Regele Carol I, din București, a scos, recent, de sub tipar, a 7-a ediție a lucrării d-sale, cu titlul de mai sus, destinată elevilor din clasa 7-a a liceelor comerciale.

D. prof. Demetrescu își începe studiul d-sale cu expunerea noțiunilor elementare referitoare la toate formele de întreprinderi și trece apoi la examinarea amănunțită a organizării și contabilității fiecărei ramuri de întreprindere și anume : întreprindere bancară, întreprindere agricolă, întreprindere industrială, întreprindere de transport, întreprindere de asigurări.

In ultima parte a lucrării d-sale, se mai ocupă și de contabilitatea publică precum și de analiza bilanțului și expertize contabile.

Numai din simpla enunțare a capitolelor care compun lucrarea d-lui Demetrescu, se poate observa cât de închegat este conceput acest studiu, menit să complecteze cunoștințele elevilor din ultima clasă a liceelor comerciale.

Vorbind despre întreprindere în genere, d. Demetrescu precizează noțiunea de întreprindere și de exploatare, acceptând rezultatul cercetărilor la care s'a ajuns, în această direcție, în literatura străină și română. Intreprinderea este un organism economic, care urmărește rentabilitatea, în timp ce exploatarea urmărește economicitatea sau raționalismul economic (cu minimum de consumațiuni să se obțină maximum de rezultate). Nu este însă clar, nici în literatura românească nici în cea străină, dacă întreprinderea include în ea și exploatarea sau invers exploatarea include în sine întreprinderea.

La capitolul „Organizarea și contabilitatea bancară", întreprinderea de bancă este definită ca un organism care are scopul de a aduna, distribui și fructifica capitalurile disponibile. Se arată apoi care sunt operațiunile unei bănci : operațiuni active, pasive și de servicii precum și modul de organzare a unei mari întreprinderi bancare.

Studiind fiecare serviciu în parte, relevă rolul contabilității auxiliare a fiecărui serviciu, care formează, dealtfel, caracteristica contabilității bancare.

Se oprește, după cum este firesc, mai mult, la examinarea serviciului contabilității generale examinând conturile ce intervin în contabilitatea bancară, atunci când se are în vedere schema bilanțului tip, impus de legea organizării comerțului de bancă în România.

In ce privește conturile „Portofoliul de scont", „Cambii de circulație reescontate", „Cambii de circulație", „Deponenții de cambii de circulație" și „Angajamente de reescont", se arată eroarea de concepție a legii bancare cu privire la cambiile de circulație reescontate.

Această materie, ca obiect de înregistrare, nu prezintă uniformitate. Este dealtfel, ceva specific contabilității bancare dela noi, deoarece în străinătate asemenea operațiuni de mobilizare a creanțelor

băncii asupra diverșilor debitori nu este cunoscută. Ca încheere a considerațiunilor referitoare la întreprinderile bancare se dă o monografie contabilă bancară.

Trecând la studiul contabilității agricole, d. Demetrescu relevă caracteristica acestei contabilități, analizând și aci, conturile speciale ce intervin, cu exemplificări pentru fiecare cont precum și sub forma unei monografii contabile agricole.

Organizarea și contabilitatea întreprinderii industriale este examinată pe larg, insistându-se asupra principiilor de organizare a întreprinderii industriale precum și asupra scopului contabilității industriale.

Principalul scop este acela al determinării prețului de cost. Diversele metode de stabilire a acestui preț sunt destul de bine expuse. Această chestiune prezintă dificultăți practice importante și pentruca elevul să fie familiarizat cu technica acestei contabilități, este nevoe de exemple clare și simple. Dealtfel scopul liceelor comerciale este mai mult practic decât teoretic. Prin exemplele luate, d. Demetrescu caută să corespundă acestei necesități.

După acelaș plan este descrisă și organizarea și funcționarea societăților de asigurare și a celor de transport.

In ce privește contabilitatea publică se scoate în evidență, caracteristica obiectului înregistrărilor contabile, care pleacă dela un buget al veniturilor și cheltuielelor, urmărind realizările prevederilor bugetare cari pot fi în minus sau în plus față de aceste prevederi. Se examinează atât contabilitatea percepțiilor și administrațiilor financiare cât și contabilitatea generală a Statului.

In fine în ultima parte a lucrării sale, d. prof. Demetrescu se ocupă de analiza bilanțului examinând diversele categorii de conturi din pasivul și activul bilanțului pentru a determina lichiditatea, rentabilitatea, modul de finanțare, etc. Trece apoi la expertizele contabile, dând, spre exemplificare, diverse modele de expertize.

Lucrarea d-lui prof. Demetrescu elaborată în lumina ultimelor rezultate, la care a ajuns știința întreprinderilor și a contabilității prezintă interes nu numai pentru elevii liceelor comerciale, cărora le este destinată, în primul rând, ci și pentru cei chemați a preda contabilitatea la aceste licee precum și pentru cei ce ar dori să studieze contabilitatea sub diversele ei aspecte.

Al. D.

Abonamentele noui, precum și abonamentele vechi neachitate până la 1 Iunie a. c. se fixează la **Lei 8000 lei** (opt mii).

Numerile viitoare nu se vor trimite decât acelora, cari vor achita abonamentele.

Rugăm stăruitor pe acei, cari nu vor să rămână abonați să ne resttiue numerile primite, având numeroase cereri de numere vechi.

BIBLIOGRAFIE

— **Analele Economice și Statistice** Nr. 10—12 1945.

I. **Prof. V. Slăvescu** continuă analiza vechilor documente de la Academia Română privind trecutul economic și financiar al țării. Prof. **Mihail Lăzeanu** dă o „Introducere la un Curs de Finanțe de război dr. **N. Bădea Buzău** publică Conferința ținută la Asociație despre: Influența deprecierii monetare asupra calculului beneficiului.. Ar fi fost de amintit și contribuția pe care Revista noastră a adus-o în studierea acestei probleme formând după războiul trecut și preocuparea economiștilor români, cari au cercetat fenomenul și la lumina faptelor din țară, nu numai din străinătate.

Dr. **Costin Kirițescu** continuă studiul său asupra Monetei.

Revista se încheie cu un bogat material publicat de Soc. Națiunilor.

— **Independența Economică** Iulie-Decembrie 1945 cu Studiul de actualitate al d-lui Prof. Mladenatz despre: Cooperația și Socialismul, **Gh. N. Staicu:** Penetrația Capitalului străin în România cu interesante cifre asupra repartiției capitalului după naționalitate, **dr. Oreste Anastasiu** în articolul: „Impozitul educator și influența lui asupra stabilizării prețurilor, emite ideia introducerii impozitului în natură, cum a fost în începuturile vieței noastre economice și cum este azi în U. R. S. S., unde autorul arată că dă foarte bune rezultate. **V. Ghenzal** dă indicații asupra Cooperației Meseriașilor în U. R. S. S.

— **Observatorul Social Economic** Iulie-Decembrie 1945.

In acest număr găsim tratate o serie de interesante probleme contabile, astfel: Studierea Bilanțului cu ajutorul statistic de **Prof. D. Hașeganu** cu aplicații practice la întreprinderi individuale și Soc.

Prof. I. Gârbocea: Aspecte din technica revizuirii Contabile, unde arată cât de puțin s'a scris la noi în această materie, — D-sa citează lucrarea d-lui I. Mecu, la care trebue adăugată și lucrarea mai desvoltată a d-lui V. Ioachim: Manual de Verificări și Expertize Contabile. D-l **M. Manolache** face o reușită sinteză a gândirei contabile în România, analizând în special ideile cuprinse în Cursul de Contabilitate al Prof. D. Voinea. Revista cuprinde și interesante studii economce, o bogată cronică și numeroase recenzii.

— Salutăm cu bucurie reapariția **Revistei Alaci** (No. 1—3) înfățișând gândurile noii conduceri, care sperăm că va strânge laolaltă pe toți licențații într'un spirit de înțelegere și camaraderie. Suntem convinși că Alaciștii vor urmări cu același interes, atât Revista Alaci, cât și celelalte puține organe de specialitate contabilă și economică, fiecare având un câmp determinat de activitate.

— **Revista Administrația financiară** — Febr. 1946 cuprinde articole financiare și fiscale de dr. I. Bârsan. Directorul Revistei, Inspector L. Lupașcu, dr. Florin Codrescu, Al. Omăt, C. Igrișan.

Corpul Absolvenților Școalelor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România

CONVOCARE

Domnii membrii sunt convocați în Adunare generală ordinară pentru Duminică 28 Aprilie 1946 ora 11 dim. la sediul Corpului din București str. Teiilor 12, la ordinea zilei fiind:

1) Darea de seamă, Bilanțul și Contul de Venituri și Cheltueli încheiate per 31 Decembrie 1945 precum și Proectul de Buget pe 1946.

2) Raportul Cenzorilor.

3) Descărcarea Consiliului de gestiunea sa pe anul expirat.

4) Alegerea a patru membrii în Consiliu în locul d-lor I. C. Negrescu, Ștefan Gr. Popescu, Al. Vasilescu și N. G. Constantinescu eșiți la sorți.

Membrii eșiți la sorți pot fi realeși.

5) Alegerea unui membru în Consiliu în locul vacant și ratificarea cooptării d-lui dr. D. Borcea în Consiliu.

6) Alegerea a trei cenzori activi și trei cenzori supleanți.

7) Diverse.

Nu vor putea lua parte la vot de cât membrii la curent cu plata cotizației și cu cel puțin 6 luni vechime, conf. art. 9 din statute.

Dacă adunarea nu se va putea ține în ziua convocării, se amână pentru Duminică 5 Mai, în același loc și la aceiași oră, când se va ține cu orice număr de membrii și cu aceiaș ordine de zi.

COMITETUL

CORPUL ABSOLVENȚILOR ȘCOALELOR COMERCIALE ȘI SUPERIOARE

Bilanț încheiat la data de 31 Decembrie 1945

Activ			Pasiv		
Casa	103.950		Fond	530.818	
Banca Națională a României	40.861		Fond pentru amortiz. Imobilului	174.534	
Credltul Național Industrial	3.657		Fond pentru amortiz. Bibliotecii	166.402	
Imobil	574.534		Fond cultural Dr. P. Drăgănescu	28.764	
Mobilier	203.816		Fond cultural I. D. Lazăr	24.830	
Bibliotecă	33.654		Fond Burse	8.144	
Efecte Publice	39.840		Impozite neplătite	106.567	
Efecte Publice Dr. P. Drăgănescu	20.000		Diverși	249.275	
Efecte Publice I. D. Lazăr	5,112			43.666	
Hârtie	438.962			270.190	
Garanții	500			1.603.190	
		1.464 886			
Deficit.		138.304			
		1.603.190		1.603.190	

Contul de venituri și cheltueli 1945

Deficit 1944	130.342	Gestiunea Imobilului	11.575
Salarii	194.000	Beneficii diverse (cotizații)	39.940
Cheltueli Generale	431.815	Venituri Efecte Publice	10.680
Debitori amortizați	2.994	Revista	558.653
		Deficit	138.304
	759.151		759.151

Proect de Buget pe anul 1946

1000 abonamente a 5.000	5.000.000	Imprimat 4 numere	2.500.000
100 „ „ 10.000	1.000 000	Hârtie	1.200.000
Restanțe	300.000	Salarii: o Secretară	800.000
Reciame	100.000	Un practicant încasator	700.000
Cotizații	100.000	Speze încasări și transport	300.000
Chirii și alte venituri	200.000	Expediție Revistă	100.000
		Impozite inclusiv restanțe	300.000
		Lemne	300.000
		Intreținere imobil și div. cheltueli, rechizite speze	500.000
	6.700.000		6.700.000

Vice-Președinți: **Dr. V. M. Ioachim, Aureliu Marinescu**

Directorul Revistei: **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...*pentru* ca Doamna să calce o batistă...

Poate că vi se pare puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă călca lingeria lesne și economic, au lucrat zeci de mari inventatori și au fost investite milioane.

Să nu aveți la îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, însemnează să nu folosești cele realizările tehnice moderne.

Nr. 4 – R 1957

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Adresa :

ABONAMENTUL ANUAL **10.000** LEI PENTRU INSTITUȚIUNI
ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ȘI BĂNCI POPULARE LEI 8000

Impr. „Independența" Str. R. Poincaré, 17. București

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

ANUL XXXV. — Nr. 7-8-9 IULIE-AUGUST-SEPTEMBRIE 1946

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.

CUPRINSUL:

Prof. Ștefan I. Dumitrescu: Principiile contabile aplicate la unitatea economică fără scop lucrativ — — — — — — — 97

Dr. Dimitrie D. Barcea: Circuitele contabile într'o întreprindere forestieră — — — — — — — — — — — — — — — — 112

Dr. Dan Văsescu: Probleme actuale în legătură cu expertiza privind finanțarea întreprinderilor — — — — — — — 123

Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — — — — 132

Colegiale — — — — — — — — — — — — — — — — — — 138

† I. G. Munteanu — — — — — — — — — — — — — — — 141

Lămuriri juridice fiscale, comerciale și contabile — — — — — 141

Adunarea generală a corpului Absolvenților Școalelor Comerciale Superioare — — — — — — — — — — — — — — 142

Cugetări — — — — — — — — — — — — — — — — — — 143

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI. — STR. TEILOR, 12
Cont virnament B. N. R. Nr. 141

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† N. Butculescu, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† Boltuș Lucian, Dr. în științe de stat.
† Eftimiu M. G., Bancher.
† Gheorghiu I., Contabil expert.
† Herbst Otto, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din țară.
Hodoș Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Națională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Locuințe Eftine.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaș".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Șeful Serv. Invent. C.F.R.
† Rasidescu St. I., fost președ. al Corp. Absol. Șc. Super. de Comerț.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la școala com. „Cultura", decedat.
† Stănculescu I. V., fost contabil șef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREȘEDINȚI:

V. M. Ioachim, Profesor.
Aureliu Marinescu, fost Director C. A.M. fost Președinte Corp. Contab. Secția Ilfov.

SECRETAR GENERAL:

Al. Dumitrescu;

CONSILIERI:

Dr. Badea Buzău, Asistent Acad. Com.
Dr. I. Ianâș, Asistent Acad. Com.
S. M. Blumenfeld, comerciant.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
Dr. P. Drăgănescu-Brateș, conf. univ.
Dr. D. Borcea, Școala Politechnică.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuințe Eftine.
Ștefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz și Electricitate.
Dr. Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI:

Goga Ionescu, comerciant.
I. Mazăre, Expert contabil.
G. I. Minea, Insp. general Cooperație

Directorul Revistei: **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**

MEMBRII DE ONOARE

Cîinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoș Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamțu C., Ștefănescu N. Alex., Prof. Andrei Gheorghiu, Th. Kitzu, D. Bobină.

EXEMPLARUL 2000 LEI

Anul XXXV. — Nr. 7-8-9 Iulie-August-Sep. 1946

REVISTA GENERALA DE COMERŢ ŞI CONTABILITATE

Publicaţie lunară înscrisă la Trib. Ilfov S. I. Com. Nr. 353/938.

Principiile contabile, aplicate la unitatea economică fără scop lucrativ

Literatura contabilă grefată pe unitatea economică cu scop lucrativ, este destul de bogată, în schimb este foarte săracă acolo unde e vorba de o unitate economică, fără scop lucrativ.

In ultimul timp, toată atenţia cercetărilor a fost concentrată asupra întreprinderii, căutându-se determinarea cât mai precisă a rezultatului şi separarea lui de patrimoniu.

Numai datorită faptului că nu găsim în unitatea economică administrativă, interesul de câştig, se poate explica cauza principală pentru care nu s'a dat o atenţie deosebită la aplicarea principiilor ştiinţei contabile, în sectorul administrativ, ele fiind cu totul neglijate la Stat.

Conducerea unităţii economice fără scop lucrativ, nu a simţit nevoia să dea, şi nici nu i s'a cerut socoteala activităţii sale decât pe intervalul unei gestiuni. Nu s'a făcut legătura între exerciţii.

Justificarea anuală se făcea numai asupra Bugetului, ca patrimoniu având caracter periodic, iar nu şi asupra patrimoniului cu caracter permanent.

Cauzele datorită cărora avem acest lucru sunt două:

1. Cei mai mulţi dintre acei care se ocupă şi fac administraţie nu se pricep în acest gen special de contabilitate (ţinerea de socoteli) şi

2. Cei care ar avea interes pentru o clară socoteală a gestiunii, nu o pretind.

Dacă ne referim la Stat, situaţia este şi mai gravă, întrucât nimeni nu vrea să recunoască necesitatea unor socoteli exacte şi clare.

In contabilitatea administrativă întâlnim ici şi colo în mod sporadic, aplicarea principiilor de ştiinţă contabilă. Destul de des ne este dat să vedem şi anomalii, cum unii încearcă să aplice la unitatea economică fără scop lucrativ nor-

me și să se folosească, de conturi, specifice contibilității la unitatea economică cu scop lucrativ.

Astfel, avem introducerea în contabilitatea administrativă a contului de **Profit** și **Pierdere**, fără a-i găsi nici o rațiune.

Alții, încearcă să forțeze introducerea **Bugetului**, caracteristic unității administrative, în monografia contabilă a unității cu scop lucrativ.

Știința contabilă, care în realitate este **o știință a administrării averii**, fiind o știință nouă, care abia se formează, ea trece momentan prnt'o criză de așezare. Datorită acestui fapt, ea **plutește** și azi **într'o confuzie**, din multe puncte de vedere.

Monografia contabilă administrativă se supune legii de a se deschide și închide prin cele două conturi **Bilanț**. Ea se referă la două feluri de patrimonii : **Patrimoniul periodic** și **Patrimoniul permanent.**

Pentru a preciza poziția contabilității administrative, vom arăta mai întâi câteva caracteristici ale sale.

Patrimoniul periodic îl primește din **Buget**, care cuprinde cele două elemente componente, numite **„Venituri"** și **„Cheltueli"**. Echilibrarea lor pentru Bilanț se face prin **Excedent**, sau prin **Deficit.**

Atât noțiunea de „Venit", cât și noțiunea de „Cheltueală" sunt noțiuni caracteristice numai la unitatea economică fără scop lucrativ, unde existența unității este asigurată prin „Venit" iar scopul său nelucrativ este atins prin „Cheltueală".

Patrimoniul permanent îl primește din **Inventar**. Echilibrarea pentru Bilanț se face prin **Fondul Administrativ**, sau **Domeniul Administrativ.**

Nu vom găsi în monografia Administrativă contul de rezultate : **Profit** și **Pierdere.** Vom găsi însă, două conturi caracteristice, numite **Cont de execuție bugetară** și **Cont de gestiune.**

Contul de execuție bugetară este socoteala care se referă la stabilirea diferențelor între **prevederi** sau **evaluări** față de **constatarea** drepturilor din venituri și a obligațiilor din cheltueli.

Contul de gestiune este socoteala care arată modul cum s'au gestionat sau administrat veniturile **realizate** și s'au efec-

tuat cheltuelile, din care pot rezulta rămășițe atât din venituri, cât și din cheltueli.

Acesta este contul **mânuitorului.**

O cercetare în clasificarea conturilor de care ne folosim în monografia **contabilă administrativă**, ne arată:

două serii mari de conturi: a) **generatoare** și b) **generate.**

Conturile generatoare sunt conturile: Bilanț și conturile de Execuție și de Gestiune.

Conturile generatoare sunt de două mari categorii:

I. **patrimoniale** și II, **nepatrimoniale.**

Categoria conturilor patrimoniale se împarte în două subcategorii:

1. Subcategoria conturilor **Patrimoniul permanent** și
2. Subcategoria conturilor **Patrimoniul periodic.**

In subcategoria conturilor **patrimoniului periodic** avem:

a) Clasa conturilor de venituri (cari cuprind trei ordine) (Ord. Cont. Prevederi (Ord. Cont. Constatări (Ord. Cont. Realizări.

b) Clasa conturilor de cheltueli (cari cuprind trei ordine) (Ord. Cont. Prevederi (Ord. Cont. Constatări (Ord. Cont. Realizări

c) Clasa conturilor de echilibrare (Excedent (Deficit

d) Clasa conturilor de transmitere (Rămășițe venituri (Rămășițe cheltueli

e) Clasa conturilor de legătură între patrimonii—Tesaurul (Casa)

In subcategoria conturilor **patrimoniului permanent** avem:

a) Clasa conturilor de activ (cu două ordine) (Ord. Cont. de Substanță (Ord. Cont. de Drepturi

b) Clasa conturilor de pasiv (cu două ordine) (Ord. Cont. de Obligațiuni (Ord. Cont. de Capital sau Do- (meniu Ad-tiv

c) Clasa conturilor ajutătoare (cu patru ordine) (Ord. Cont. de Substanță (Ord. Cont. de Drepturi (Ord. Cont. de Obligațiuni (Ord. Cont. de Capital sau Do- (meniul Ad-tiv

d) Clasa conturilor de rezultate (cu două ordine) (Ord. Cont. de rezult pozitive (Ord. Cont. de rezult. negative

e) Clasa conturilor separatoare (cu două ordine) (Ord. Cont de Servicii (specia (pozitive (Ord. Cont. de Rezult. (specia (negative

b) Clasa Conturilor de rectificare

In afară de conturile de mai sus, în monografia administrativă, putem întâlni în mod curent, ca și acolo unde avem scop lucrativ, conturi **ne-sau extrapatrimoniale**, prin care înregistrăm intrările, sau **ieșirile din posesie**, fără a influența patrimoniul, cum și **eventualele drepturi** sau **eventuale obligațiuni.**

Pentru a ușura înțelegerea caracteristicilor de mai sus, ne vom folosi de un exemplu de Monografie contabilă administrativă (în unitate economică fără scop lucratic).

Monografia Contabilă privind

ADMINISTRAȚIA ȘCOLII A.

Venituri	**Buget** (Prevederi)	Cheltueli	
Taxe	200	Salarii	300
Cotizații	400	Luminat	100
Subvenții	300	Incălzit	150
Rămășițe	100	Matertale	200
		Rămășițe chelt. . .	70
		Excedent	180
Total . .	1.000	Total . .	1.000

Școala dispune în momentul când se pornește monografia contabilă, de patrimoniul permanent trecut, pe această dată, în următorul inventar :

INVENTAR

(pentru deschidere 1 Septembrie)

Teren	400
Clădiri	500
Mobilier	300
Scule	200
	1.400

Deschidem conturile în care înregistrăm atât patrimoniul periodic (Buget) cât și Patrimoniul permanent (Inventar), prin contul Bilanț de deschidere.

1 Septembrie

	Următoarele = Bilanț de deschidere		2.400
200	Taxe prevederi	(Patrimoniul	
400	Cotizații	(periodic	
300	Subvenții	((venituri)	
100	Rămășite venituri prevederi	(	
400	Teren conf. inventarului	(	
500	Clădiri „ „	(Patrimoniul	
300	Mobilier „ „	(permanent	
200	Scule „ „	(	

Detto

2.400	Bilanț de deschidere = Următoarele		
		(Salarii prevederi	300
	Patrimoniul	(Luminat „	100
	periodic	(Incălzit „	150
	(Servicii sau	(Materiale „	200
	cheltue i)	(Rămășițe cheltueli prevederi	70
		(Excedent prevederi	180
	Patrimoniul	(Capital sau	
	permanent	(Domeniul Administrativ	1.400

Contul Bilanț de deschidere se prezintă, în urma acestor înregistrări, astfel :

Pasiv — Bilanț de deschidere — Activ

Patrimoniul periodic Cheltueli prevăzute în buget		**Patrimoniul periodic** Venituri prevăzute în buget	
Salarii	300	Taxe	200
Luminat	100	Cotizații	400
Incălzit	150	Subvenții	300
Materiale	200	Rămășițe venituri . .	100
Rămășițe cheltueli .	70		
Excedent	180		
	1.000		1.000
Patrimoniul permanent		**Patrimoniul permanent**	
Capital sau Domeniul Ad-tiv	1.400	Teren	400
		Clădiri	500
		Mobilier	300
		Scule	200
			1.400
Total . .	2.400	Total . .	2 400

Pe timpul exercițiului (anului) se fac următoarele operațiuni:

1.	Se încasează din taxe	30
2.	„ „ „ cotizații	60
3.	„ plătesc salarii	50
4.	„ plătește luminatul	10
5.	„ încasează din subvenții	100
6.	„ plătesc materiale (scule)	40
7.	„ „ chelueli rămășițe	10
8.	„ încasează taxe	150
9.	„ „ cotizații	360
10.	„ „ rămășițe venituri . . .	35
11.	„ plătesc salarii	270
12.	„ plătește luminatul	60
13.	„ „ încălzitul	170
14.	„ plătesc materiale (mobilier) . . .	180
15.	„ „ Cheltueli rămășițe . . .	40
16.	„ încasează subvenții	450

Tot pe timpul exercițiului (anului) se stabilesc următoarele constatări:

Subvenții	300
Taxe	250
Cotizații	380
Rămășițe venit.	140
Salarii	360
Luminat	120
Incălzit	170
Materiale	220
Rămășițe cheltueli . . .	70

Inregistrarea în registrul-Jurnal a articolelor privind operațiunile efectuate:

1.	Casa	= Taxe (realizări)	30
2.	Casa	= Cotizații (realizări)	60
3.	Salarii (realizări)	= Casa	50
4.	Luminat (realizări)	= Casa	10
5.	Casa	= Subvenții (realizări)	100
6.	Materiale (scule) realizări	= Casa	40
7.	Rămășițe chelt. realizări	= Casa	10
8.	Casa	= Taxe (realizări)	150
9	Casa	= Cotizație (realizări)	360
10.	Casa	= Rămășițe venit (realizări)	35
11.	Salarii (realizări)	= Casa	270
12.	Luminat „	= Casa	60

13. Incălzit „	=	Casa	170
14. Materiale (mobil) realizări	=	Casa	180
15. Rămășițe Chelt. „	=	Casa	40
16. Casa	=	Subvenții (realizări)	450

Inregistrarea în registrul Jurnal al articolelor privind constatările :

Taxe const.	=	Taxe preved.	250
Cotizații const.	=	Cotizații pred.	380
Rămășițe venit const.	=	Rămășițe venit. preved.	140
Salarii preved	=	Salarii const.	360
Luminat preved.	=	Luminat const.	120
Materiale preved.	=	Materiale const.	220
Incălzit preved.	=	Incălzit const.	170
Rămășițe chelt. preved.	=	Rămășițe chelt. const.	70
Subvenții const.	=	Subvenții preved.	300

Inregistrarea în registrul Jurnal a articolelor privind realizările și închiderea conturilor de constatări :

Taxe (realiz.)	=	Taxe (const.)	250
Cotizații (realiz.)	=	Cotizații (const.)	380
Subvenții „	=	Subvenții (const.)	300
Rămășițe venit. (realiz.)	=	Rămășițe venit (const.)	140
Salarii (const)	=	Salariii (realiz.)	360
Luminat (const.)	=	Luminat (realiz.)	1 0
Incălzit (const.)	=	Incălzit (realiz.)	170
Materiale (const.)	=	Materiale (realiz)	220
Rămășițe chelt. (const.)	=	Rămășițe chelt. (realiz.)	70

Transformarea (trecerea) din patrimoniul periodic în patrimoniul permanent se înregistrează astfel :

180	Mobilier	= Materiale (realizări)	180
40	Scule	= Materiale (realizări)	40

Deschiderea conturilor în Cartea Mare
Inregistrări în Ct. Prevederi

Taxe Prevederi

Bil. deschid.	200	Taxe const.	250
Ct. Exec. bug.	50		
	250		250

Cotizații Prevederi

Bil. deschid.	400	Cotiz. const.	380
		Ct. Exec. bug.	20
	400		400

Subvenții Prevederi

Bil. deschid.	300	Subv. const.	300
	300		300

Rămășite venit prevederi

Bil. deschid.	100	Răm. venit. const.	140
Ct. Exec. bug.	40		
	140		140

Salarii Prevederi

Sal. realiz.	360	Bil. desch.	300
		Ct. Exec. bug.	60
	360		360

Luminat Prevederi

Lumin. const.	120	Bil. desch.	100
		Ct Exec. bug.	20
	120		120

Incălzit Prevederi

Incălz. const.	170	Bil. desch.	150
		Ct. Exec. bug.	20
	170		170

Materiale Prevederi

Mater. Const.	220	Bil. desch.	200
		Ct. Exec. bug.	20
	220		220

Rămăşiţe chelt. prevederi

Răm. chelt. const.	70	Bil. desch.	70
	70		70

Excedent

Ct. Exc. bug.	50	Bil. desch.	180
Ct. Gestiune	130		
	180		180

Inregistrări în conturile de constatări

Taxe constatate

Taxe preved.	250	Taxe realiz.	250
	250		250

Cotizaţii constatate

Cotiz. preved.	380	Cotiz. realiz.	380
	380		380

Subvenţii constatate

Subv. preved.	300	Subv. realiz.	300
	300		300

Rămăşiţe venit constatate

Rămăşiţe preved.	140	Răm. ven. realiz.	140
	140		140

Salarii constatate

Sal. realiz.	360	Sal. prev.	360
	360		360

Luminat constatat

Luminat realiz.	120	Lum. prev.	120
	120		120

Incălzit constatat

Incălz. realiz.	170	Incălz. prev.	170
	170		170

Materiale constatate

Mater. realiz.	220	Mat. prev.	220
	220		220

Rămăşiţe chelt. constatate

Rămăş. chelt. realiz.	70	Rămăşiţe chelt. prev.	70
	70		70

Conturile în care se înregistrează **realizările** din cursul anului prin **încasări** şi **plăţi**, din operaţiunile efectuate:

Casa

Taxe realiz.	30	Sal. realiz.	50
Cotiz. realiz.	60	Luminat real.	10
Subv. realiz.	100	Mat. (scule)	40
Taxe realiz.	150	Răm chelt. real.	10
Cotiz. realiz.	360	Salarii	270
Rămăş. venit. realiz.	35	Lumin. realiz.	60
Subv. realiz.	450	Inc. realiz.	170
		Mat. (mob.) real	180
		Răm. chelt. real.	40
			830
		Bil. închid.	355
	1.185		1.185

Taxe realizate

Taxe const.	250	Casa	30
		Casa	150
		Ct. gest.	70
	250		250

Cotizaţii realizate

Cotiz. const.	380	Casa	60
Ct. gest.	40	Casa	360
	420		420

Subvenţii realizări

Subv. const.	300	Casa	100
Ct. gest.	250	Casa	450
	550		550

Rămăşiţe venit. realizări

Rămăş. ven. real.	140	Casa	35
		Ct. gest.	105
	140		140

Salarii realizate

Casa	50	Salarii cons.	360
Casa	270		
	320		
Ct. gest.	40		
	360		360

Incălzit realizat

Casa	170	Inc. const.	170
	170		170

Rămășițe chelt. realizate

Casa	10	Rămășițe chelt.	
Casa	40	const.	70
	50		
Ct. gest.	20		
	70		70

Luminat realizat

Casa	10	Lum. cons.	120
Casa	60		
	70		
Ct. gest.	50		
	120		120

Materiale realizate

Casa (scule)	40	Mat. const.	220
Casa (Mobilier)	180	Mobilier	180
	220	Scule	40
Ct. gest.	220		
	440		440

Conturile patrimoniului permanent

Teren

Bil. desch.	400	Bil. închid.	400
	400		400

Clădiri

Bil. desch.	500	Bil. închid.	500
	50		500

Mobilier

Bil. desch.	300	Bil. închid.	480
Mat. realiz.	180		
	480		480

Scule

Bil. desch.	200	Bil. înch.	240
Mat. realiz.	40		
	240		240

Domeniul Ad-tiv (Capital)

Bil. înch.	1.975	Bil. deschidere	1.400
		Ct. gestiune	575
	1.975		1.975

Toate conturile cari privesc Patrimoniul periodic, în faza de prevedere a (Bugetului) se închid prin Contul de Execuție Bugetară, făcând articolele :

140	Contul de Exec. Buget.	=	Următoarele	
			Cotizații prevederi	20
			Salarii „	60
			Luminat „	20
			Incălzit „	20
			Materiale „	20
		=	Cont de Execuție Buget.	140
50	Taxe prevederi			
40	Rămășițe venit prev.			
50	Excedent (micșorarea excedentului prevăzut)			

Conturile cari privesc același Patrimoniu periodic în faza de realizare, se închid prin Contul de Gestiune făcând articolele :

750	Cont de Gestiune	=	Următoarele	
			Taxe realizate	70
			Rămășițe venit. realiz.	105
			Capital (Domen. Ad-tiv) (Bil. de închid.)	575
	Următoarele	=	Cont de Gestiune	750
40	Cotiz. realiz.	(	Venituri încasate în plus față de constatări	
250	Sub. realiz.	(		
40	Salarii realiz.	(		
50	Lumin. realiz.	(	Cheltueli făcute în minus față de constatări	
220	Mat. realiz.	(		
20	Rămăș. chelt. realiz.	(		
620				
130	Excedent			
750				

Conturile cari înregistrează elementele din Inventar (Patrimoniul permanent) cât și soldurile conturilor de **Execuție bugetară** și de **Gestiune** se închid prin Contul Bilanț de închidere, făcând articolul:

1975	Bilanț de închidere	=	Următoarele	
			Teren conf. invent.	400
			Clădiri „ „	500
			Mobilier „ „	480
			Scule „ „	240
			Casa „ „	355

		Următoarele	= Bil. de închidere	1975
575	Cont gestiune			
1400	Dom. ad-tiv			

Iar Bilanțul de închidere va avea forma următoare:

Activ — Bilanț de închidere al Școalei A — Pasiv

Teren	400	Domen. Ad-tiv (Capital)	1.400
Clădiri	500	Cont de Gestiune	575
Mobilier	480		
Scule	240		
Casa	355		
	1.975		

ȘTEFAN I. DUMITRESCU
Profesor univ.

A apărut:

CONTABILITATEA INDUSTRIALA

cu Planuri de Conturi pentru Industria petroliferă, forestieră, metalurgică, pielărie, textilă. hârtie, etc.

de Dr. V. M. IOACHIM

Se poate procura și dela autor (Str. N. Ionescu, 2 București) sau dela Editura Botez, Str. G. G. Assan, 7

Se află sub tipar:

MANUAL DE VERIFICARE ȘI EXPERTIZE CONTABILE

Ed. II-a — de Dr. V. M. IOACHIM

EDITURA AL. BOTEZ

Circuitele contabile într'o întreprindere forestieră

Presupunem că e vorba de o întreprindere, care ia în arendă exploatarea unei păduri care alimentează o fabrică de cherestea, fabrica fiind legată de pădure printr'o linie ferată forestieră. Arenda are o parte fixă anuală și o plată pe m^8 de buștean debitat în pădure.

Vom avea de la început trei mari compartimente :

„Pădurea", *„Calea ferată forestieră"* și *„Fabrica"*, fiecare cu cheltuiala ei.

In același timp vom avea *„Administrația centrală"* ale cărei cheltueli urmează a fi împărțite pe compartimente. Intrucât presupunem că fabrica este legată cu C. F. R. printr'o linie de garaj, iar marfa se vinde franco vagon stația C. F. R., vom introduce în circuitul de exploatare un cont (deocamdată colectiv) de „produse expediate" care corespunde contului „Produse fabricate" din diagrama generală ale întreprinderii industriale. Pe de altă parte o parte din produsele pădurii sunt vândute direct la pădure, iar pe calea ferată forestieră există obligația de a face transporturi și pentru particulari. De aceia am despărțit contul de *„Produse vândute"* în 3 conturi : *„Produse vândute pădure"*, *„Transporturi particulare pe calea ferată forestieră"* și *„Produse vândute fabrică"*. In fine în pădure se lucrează foarte mult în acord. De aceia am introdus un cont special pentru acordanți, analog cu cel de „furnisori" (acordanții dau manoperă, furnisorii materiale).

Și atunci, într'o primă schiță, circuitul de exploatare se înfățișează ca în diagrama I.

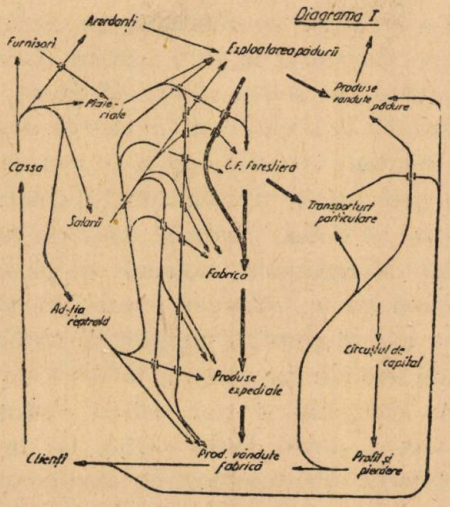
Cassa plătește furnisorii, acordanții, salariile eventual directe materialele și unele cheltueli ale administrației centrale. Furnisorii dau materiale magaziei. Acordanții dau manoperi exploatării pădurii (eventual și altor compartimente).

Exploatarea pădurii, calea ferată forestieră, fabrica, produsele expediate și cele vândute consumă materiale și manoperă (salarii). De asemeni sunt încărcate cu partea ce le revine din cheltuielile administrației centrale.

Produsele vândute sunt trecute clienților, cari achită valoarea lor la cassă, pentru a închide circuitul de exploatare. In

același timp prin contul de profit și pierdere produsele vândute primesc dela circuitul de capital beneficiul.

Să desvoltăm acum prima schiță, începând cu compartimentul exploatării pădurii (Diagrama I). Știm că cheltuielile



se împart în două mari categorii : directe și indirecte. La rândul lor cheltuielile indirecte pot fi împărțite în cheltuieli ce se împart imediat și cheltuieli ce trebue să treacă mai întâi printr'un cont tranzitoriu de „cheltuieli de recuperat", din care apoi să se scoată partea ce revine lucrului executat în perioada de timp respectivă. Din pricina lucrului sesonier acest fel de cheltuială capătă în întreprinderile forestiere o importanță deosebită.

Să luăm de exemplu partea fixă anuală, care urmează a se plăti de obiceiu cu anticipație în două câștiuri. Atunci când unul din câștiuri trebuie plătit, trebuie să creditățm cu valoarea respectivă pe proprietarul pădurii și să debităm cheltuielile indirecte ale pădurii. Această valoare trebuie să o împărțim la fiecare m^3 de buștean extras pentru a o introduce în prețul de cost. Dar noi începem să tăiem pădurea mai târziu și tăierea se întinde pe mai multe epoci de încheiere a socotelilor (luni, săptămâni, etc.). De aceia trebue să ne servim de contul de cheltuieli de recuperat; vom împărți întreaga sumă a părții fixe, la numărul de m^3 programați a se extrage în anul respectiv. Și pe măsura tăierii copacilor și a stabilirii

m^3 real tăiați, în vederea plății arenzii pe m^3, vom lua dela cheltuielile de recuperat și vom trece la contul „bușteni" partea aferentă. Negreșit va fi nevoie de oarecare cercetări, din pricina nepotrivii neînlăturabile între prevederi și realizări. Lucru de care ne vom ocupa mai târziu. Deocamdată reținem această nevoie a contului de cheltuieli de repartizat care constituie un fel de rezervoriu în care punem cheltuielile ce încă nu pot fi împărțite. Dar avem nevoie să facem și operația inversă : Să constituim la acelaș cont o rezervă din care să putem plăti anumite îndatoriri ce vor apare, atunci când nu mai lucrăm. Dacă de exemplu se termină tăiatul înainte de data exigibilității celui de al doilea câștig și dacă nu folosim rezervoriul cheltuielilor de recuperat, bușteniii au plecat dela pădure, cel puțin în bună parte, încărcați numai cu partea aferentă, primului câștiu, așa că socotim un preț de cost mai mic decât cel real. De data aceasta, pe măsura tăierii vom credita contul de cheltuieli de recuperat și vom debita contul bușteniilor cu partea aferentă celui de-al doilea câștiu. Iar la epoca exigibilității prin debitarea cheltuielilor de recuperat și creditarea proprietarului, soldăm cheltuielile de recuperat. Avem deci :

1) *pentru primul câștiu :*

a) Proprietarul ⟶ Cheltueli de recuperat (o singură înregistrare)
b) Cheltueli de recuperat ⟶ Bușteni (înregistrări treptate

(2 *pentru al doilea câștiu :*

a) Cheltueli de recuperat ⟶ Bușteni (inregistrări treptate)
b) Proprietarul ⟶ Cheltuieli de recuperat (o singură înregistrare)

La fel cu partea fixă a arenzii se prezintă impozitele asupra pădurii (care se plătesc trimestrial) asigurarea (care se plătește trimestrial), salariile personalului permanent (plătiti cu luna) și în general toate cheltuielile proporționale cu timpul. Toate aceste cheltuieli vor avea și conturile lor, eventual ca subdiviziuni ale contului cheltuieli de repartizat.

Mai trebuie să folosim contul de cheltuieli de recuperat și pentru unele cheltuieli ce se fac numai odată. In această categorie intră cheltuielile ce se fac la început, pentru a putea porni lucrul, cum ar fi colibe, drumuri, etc. sau cele ce se fac la sfârșit, pentru a încheia lucrul anual. Curățirea, îndepărtarea ră-

măşiţelor, eventual paznici suplimentari etc. Sunt chiar unele cheltuieli speciale de multe ori foarte importante cum ar fi cheltuielile de lichidare, care apar tocmai în ultimul an la sfârşitul contractului.

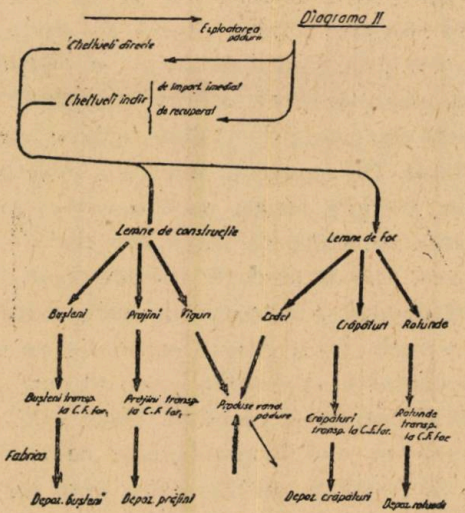
Multe întreprinderi forestiere au avut surprize foarte neplăcute din pricina cheltuielilor ce au apărut la sfârşit, când nu mai puteau fi acoperite decât prin contul de profit şi pierdere.

De aceia, atât pentru cunoaşterea cât mai exactă a preţului de cost, cât şi mai ales pentru urmărirea cheltuielilor, trebuie făcut un plan mai întâi în liniile generale pe întreaga durată a exploatări, apoi planuri amănunţite pentru fiecare an, lună, etc. Din aceste planuri se va extrage planuri de recuperare a cheltuielilor, urmărindu-se pas cu pas executarea lor. Dacă diferenţele sunt mici, se lasă lucrurile să meargă mai departe, rămânând ca la sfârşitul anului contul de cheltuieli de recuperat să se soldeze prin contul de profit şi pierderi. Dacă însă diferenţele sunt mari, se caută imediat cauzele şi se iau măsurile necesare, atât din punct de vedere technic, cât şi din punct de vedere contabil. De exemplu, dacă s'a tăiat mai puţin de cât s'a prevăzut, trebuie căutat dacă aceasta provine dintr'o greşită estimaţie a cantităţii de lemn din pădure, sau dintr'un ritm de exploatare mai încet decât cel prevăzut. De rezultatele acestei cercetări depind şi măsurile de ordin contabil ce rămân a se lua; dacă e vorba de o greşită estimaţie, ce se întinde numai asupra parchetelor exploatate până atunci, se trece diferenţa la contul de profiti şi pierderi. Dacă însă se găseşte că eroarea se întinde şi asupra parchetelor ce vor fi exploatate de aci înainte, se rectifică pentru viitor cota parte pe m^3 din cheltuielile de recuperat. Mai observăm un lucru : Am spus că repartizăm partea fixă din arendă la m^3 de buşteni extraşi. însă după cum se vede din diagrama Nr. II, noi am presupus că se va extrage şase feluri de produse şi anume: ca lemn de construcţii : buşteni, prăjini şi lemn de figuri, iar ca lemn de foc : crăci, crăpături şi lemne rotunde. De ce am repartizat atunci partea fixă din arendă numai asupra buştenilor? fiindcă am presupus cazul când aceştia formează marea majoritate a produselor, aşa încât diferenţa ce reiese faţă de repartiţia asupra tuturor produselor poate fi neglijabilă. Dacă însă unele din produse a căpătat importanţă, atunci vom face o repar-

tiție și asupra lor aplicându-le un coeficient de importanță în raport cu valoarea lor. Dacă spre exemplu presupunem că pe lângă un m³ de bușteni, trebuie să ținem seama și de f m³ lemne de foc-crăpături, dacă valoarea bușteniilor este n p ori mai mare decât a lemnelor de foc-crăpături, vom echivala cu m³ din acestea cu $\frac{1}{p}$ m³ bușteni, așa încât, o cheltuială A se va repartiza la;

$n + \frac{f}{p}$ m³ bușteni. Deci cota ce revine unor m³ de bușteni va fi: $\frac{A}{n+f/p}$ iar un m³ lemne de foc-crăpături $\frac{A}{n\,p+f}$

Factorul $\frac{1}{n+f/p}$ comparat cu $\frac{1}{n}$ ne arată dacă este sau nu cazul de a neglija pe f / p.



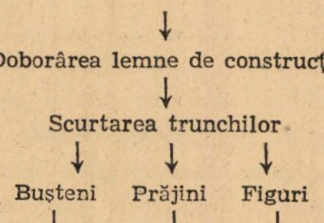
Cercetând acum diagrama II vedem că cheltuelile ar trece prin următoarele conturi de faze:

a) Exploatarea pădurii, b) cheltuieli directe și indirecte, c) lemne de construcție și lemn de foc, d) Bușteni, Prăjini, Figuri la lemnele de construcție și crăci, crăpături și rotunde la lemnele de foc, apoi e) Bușteni, Prăjini, crăpături, rotunde transportați la calea ferată forestieră sau produse vândute la pădure pentru figuri și crăci (întrucât am presupus că acestea se vând direct la pădure). Cu acestea se termină compartimentul exploatării pădurii. De unde lemnele trec la fabrici și

anume la conturile de Depozite de bușteni, prăjini, crăpături și rotunde.

De fapt unele conturi au fost introduse numai pentru a face legătura schematică între compartimente, sau pentru o clarificare a ideilor. In planul contabil definitiv, aceste conturi urmează să fie suprimate. In primul rând avem contul de exploatarea a pădurii. Intrucât toate cheltuielile sunt sau directe sau indirecte, este evident că nu e nevoie să le mai trecem printr'un cont intermediar. Nu numai atât, chiar cheltuielile directe prin însăși definiția lor pot fi trecute dintr'o dată la conturile la care se referă, așa că și contul de cheltuieli directe se poate suprima. Rămâne numai cheltuielile indirecte, cu subdiviziunile sale cheltuieli de repartizat imediat și cheltuieli de repartizat (de recuperat) pe perioade și pe bunuri. De asemeni conturile colective de lemne de construcție și lemne de foc ar urma să fie păstrate numai în cazul când cheltuielile indirecte ar fi de așa natură încât s'ar găsi că împărțirea lor ar trebui să fie făcută mai întâi între cele două mari categorii: lemne de construcție și lemne de foc și apoi în interiorul aceleași categorii de sorturi.

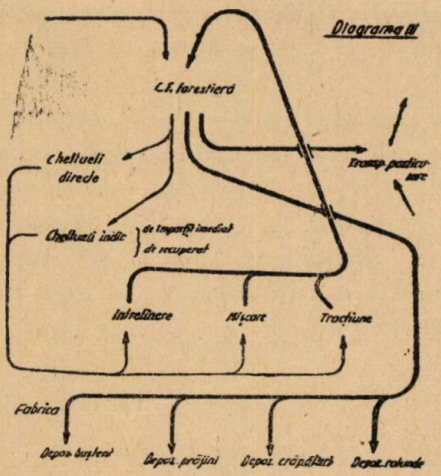
In fine am presupus că doborârea, scurtarea trunchiurilor și sortarea brută se face de aceleași echipe și în același timp. Dacă însă lucrurile nu se petrec așa, pentru o mai mare exactitate a datelor cantabile va trebui să înlocuim faza **lemne de construcție** prin **„doborârea lemne de construcție"** după care ar urma scurtarea trunchiurilor și apoi ne-am resfira în cele trei conuri bușteni, prăjini, figuri, după schema următoare :



Trecând la compartimentul, *Calea ferată forestieră*, de făcut avem aceleași considerații ca la exploatarea pădurii în ce

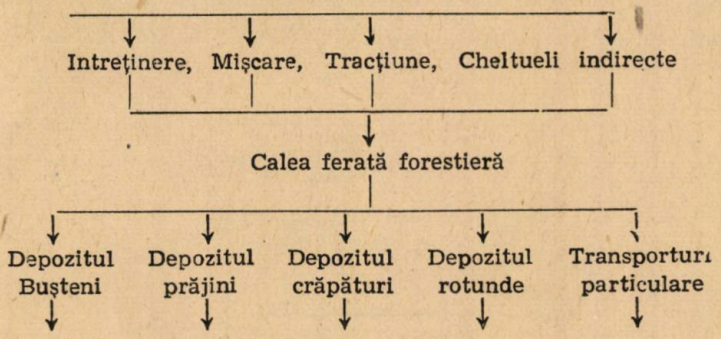
privește cheltuielile de recuperat. De asemeni asupra suprimării contului de cheltuieli directe.

Mai observăm că după ce am făcut o primă împărțire a cheltuielilor în cheltuieli de întreținere, mișcare și tracțiune, le-am reunit în Contul Calea ferată forestieră pentru a le împărți apoi la cele 4 categorii de transporturi-regie și la transporturile pentru particulari (Transporturile în regie s'a presupus că se fac în contul depozitelor respective). Din această pricină Contul „Calea ferată forestieră" nu mai poate fi suprimat, așa cum am făcut cu „exploatarea pădurii. In schimb însă, cheltuielile vor trece mai întâi direct prin filiera cheltuieli directe și indirecte (cu observația pe care am făcut-o asupra suprimării contului de cheltuieli directe și a trecerii dintr'o dată a acestor cheltuieli la conturile respective) și numai se vor întoarce cumulate la contul „Calea ferată forestieră" *după diagrama III :*



Din punct de vedere teoretic este evident că s'ar putea trece dintr'o dată toate cheltuielile asupra Căii ferate forestiere. Aceasta însă ar avea desavantajul de a nu permite urmărirea prin contabilitate a planurilor. Ceia ce se poate însă face este suprimarea împărțirii cheltuielilor indirecte între întreținere, mișcare și tracțiune, rămânând cheltuelile indirecte, care în planuri trebuie să ocupe un loc propriu, să fie trecută, direct la Calea ferată forestieră așa încât, în definitiv diagra-

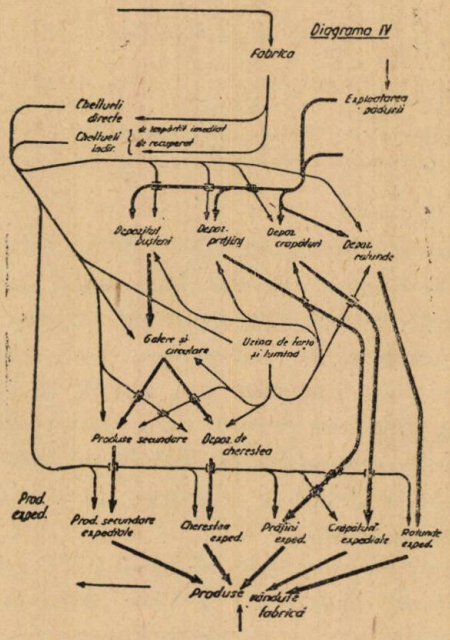
ma contabilă a acestui compartiment s'ar înfățișa în modul următor :



In ce privește împărțirea cheltuelilor care încarc contul „Calea ferată forestieră", ea s'ar face luând ca unitate de repartiție vagonetul transportat, eventual m³ sau în steri. Dacă condițiile comerciale o cer, putem face și aci o discriminare pe baza valorii relative, așa cum am arătat la exploatarea pădurii. Și aci va trebui să pornim dela planuri urmărite pas cu pas rectificând fie planurile, fie datele de decontare, fie trecând diferențele la Profit și Pierdere, fără a mai face vreo rectificare, dană nu e nevoe.

Ultimul compartiment este al operațiilor ce se fac în incinta fabricei, (vezi diagrama IV). Cele patru depozite de Bușteni, prăjini, crăpături și rotunde primesc materialul încărcat cu cheltuelile dela pădure și de transport pe Calea ferată forestieră. Bușteniĭ sunt duși la gatere și circulare spre a fi transformați în cherestea și produse secundare (margini, bracuri, etc.). Așa încât avem 5 depozite de produse ce urmează a se comercializa la fabrică : produse secundare, cherestea, prăjini, crăpături și rotunde. Intrucât expedierea este ea însăși legată de o serie de cheltueli : manipulare și transport în depozit, resortare, încărcare în vagoane, taxa de garaj C. F. R., etc. vom introduce cele 5 conturi corespunzătoare de produse expediate, care corespund contului de produse fabricate din diagrama generală dată. După care va urma negreșit contul de produse vândute la fabrică. Mai trebuie să notăm ca un serviciu aparte *„Uzina de forță și lumină"*, ale cărei cheltueli urmează să fie împărțite între depozite, gatere și circulare. Și aci ne vom servi de planurile stabilite mai înainte. Vom socoti pentru

împărțirea cheltuielilor de luminat suprafața pe m^3 a depozitelor respective, iar pentru cele de forță puterea instalată la gatere și circulare de o parte și eventualele mașini pentru manipularea în depozite (mașini de retezat, de stivăit etc.) de alta.



Fiecare cont se va încărca negreșit cu cheltuieli directe și indirecte ce revin.

Și de data aceasta conturile „fabrica" și cheltuielile directe se suprimă iar cheltuielile de recuperat — în special cele de lichidare — cer o atenție deosebită.

In ce privește baza documentelor contabile în afară de documentele comune cu orice fel de contabilitate (documente de cassă, de magazie etc.) vom avea :

1. Listele de cubaj a copacilor doborâți și sortați brut la pădure, care după cum se știe conțin toți trunchi cu No. lor de ordine.

2. Rapoarte de metri steri produși de lemnele de figuri, crăpături și rotunde precum și de grămezile de crăci strânse.

3. Rapoarte de bușteni și prăjinile cărate la Calea ferată forestieră cu indicarea numărului de ordine a fiecăruia.

4. Idem a lemnelor de foc, cu arătarea m. steri cărați.

5. Rapoarte de cantitățile de lemne de figuri și crăci predate clienților la pădure.

6. Rapoarte de lemnele predate eventual pentru întreținerea și exploatarea căii ferate forestiere.

7. Foile de însoțire a bușteniilor (transportați la fiecare dată pe Calea ferată forestieră arătați individual prin No. de ordine dela pădure.

8. Idem a cubului încărcat în fiecare vagonet transportat pentru celelalte produse.

9. Rapoartelle bușteniilor scoși prin retezare și sortare după sosirea la depozit. In aceste rapoarte se arată numărul bucăților din fiecare categorie, o categorie fiind constituită din bușteni de aceiași lungime și același diametru mediu de decontare.

10. Rapoartele bușteniilor luați din depozit și duși la gatere, cuprinzând categoria și numărul bucăților din fiecare categorie.

11. Rapoartele de lemnărie eșită din gatere și circulare arătând categoriile, dimensiile și numărul bucăților din aceiași categorie având aceleași dimensii.

12. Rapoarte de lemnărie încărcată în vagoane sau vândute direct, cu aceleași date ca la No. 6, în plus numărul vagonului și cui a fost trimeasă.

13. Rapoarte de lemnăria trimeasă după resortarea în depozit pentru a fi retăiată la circulare, cu aceleași indicați ca la No. 6.

14 .Rapoarte de lemnărie luată din depozite pentru a constitui suporți sau acoperișuri la stivele de bușteni, scânduri etc. (valoarea acestei lemnării urmând a fi trecută la cheltuielile de recuperat).

15. Rapoarte de lemnele predate pentru întreținerea și exploatarea căii ferate forestiere.

In ce privește menținerea permanenței inventarului cherestelei în depozit se poate întrebuința următorul sistem care a dat rezultate excelente la cherestelele exploatate de C. F. R. la Piatra-Neamț în timpul războiului din 1916: se știe că cherestelaua se depozitează în stive de aceiași categorie și dimensie. O stivă, odată acoperită este marcată printr'o tăbliță arătând materialul ce conține. Un agent special, însărcinat alege în fiecare zi prin rotație una sau mai multe dimensii la care nu se

umblă în ziua aceia și stabilește numărul bucăților existente prin numărătoarea directă la stivele incomplecte prin citirea tăbliților la stivele complete. Rapoartele sale de verificare sunt depuse la birou, unde se verifică cu evidența înscrisă în registre. Dacă diferențele sunt acceptabile, se fac rectificările cuvenite în registre trecându-se diferențele asupra unui cont special de „Diferențe la verificări periodice" care la sfârșit se soldează prin contul de profit și pierdere. Negreșit cu acest prilej se întocmește și piesa contabilă corespunzătoare. Dacă nu, se fac corectările necesare pentru a stabili de unde provin diferențele și după lămurirea lucrurilor se fac rectificările în registre, luându-se eventual și măsurile cuvenite.

Mai 1946 București.

Dr. DIMITRIE D. BORCEA

A apărut de curând:

„CONTABILITATEA DUBLĂ"

cu subtitlul:

înțelegerea rațională a economiei acestui sistem de înregistrări contabile

de

ION N. EVIAN

Profesor titular la catedra de Contabilitate dela Academia de Inalte Studii Comerciale și Industriale.
Președinte al „Institutului pentru cercetări de contabilitate și Economia Intreprinderilor".

Lucrarea, imprimată la Tipografia „Lupta" N. Stroilă din București, cuprinde 360 pagini și numeroase tablouri, scheme și situații contabile. Prețul Lei 32.000 exemplarul.
Se găsește de vânzare la librării și la depozitul autorului din str. Victor Emanuel No. 35, București.

Probleme actuale

în legătură cu expertiza privind finanțarea întreprinderilor

Intervenționismul de Stat în viața economică și gravitatea excepțională a crizei economice în care ne găsim, au ridicat o serie de probleme, din care cele mai multe își caută încă soluțiile; ne limităm la problemele ridicate în legătură cu expertizele pentru finanțarea întreprinderilor,

1. — **Efectele imixtiunii Statului asupra finanțării întreprinderilor.** In cadrul economiei libere, criteriul principal care determina acordarea creditelor, era siguranța plasamentului. Expertiza avea sarcina să stabilească în principal garanțiile și posibilităților de restituire a sumelor împrumutate.

Pe măsură ce viața economică a început să fie aservită politicei Statului, finanțarea întreprinderilor a trebuit să fie privită sub acest unghiu, expertul trebuind să cerceteze, pe lângă siguranța plasamentului și modul în care întreprinderea respectivă se încadrează în economia generală a țării. Acordarea creditelor nu se mai putea face astfel numai după criteriul „siguranței", ci trebue să se aibă în vedere și situația întreprinderii respective în cadrul planului economic subordonat politicei Statului.

Când imixtiunea Statului în viața economică privată s'a accentuat și mai mult, au apărut conflicte între dispozițiunile legale și întreprinderi. Este situația de astăzi, în care întreprinzătorul trebue să se strecoare printre costuri și venituri negre, să caute să concilieze realitățile cu textele. Urmare firească este îndepărtarea cifrelor contabile și statistice dela realitate. Expertul se găsește astfel în fața unei noui probleme, aceia de a corecta cifrele denaturate, pentru a se apropia cât mai mult de realitate.

2. — **Efectele crizei.** Dacă imixtiunea Statului în viața întreprinderilor a impus expertului probleme de politică economică și probleme rezultate din denaturări voite de cifre, criza actuală cu consecința ei, deprecierea monetară, aduce noui alterări cifrelor contabile și statistice, alterări de data aceasta automate și permanente, de care expertul trebue să țină seama atunci când definește situațiunea economică și financiară a unei întreprinderi. Este evident că de justețea so-

luțiilor pe care va ști să le găsească expertul, depinde realitatea concluziilor sale asupra situației economice și financiare a întreprinderii expartizate.

In cele ce urmează, ne vom opri asupra uneia din problemele cele mai frecvente în practică — neconcordanța dintre valoarea contabilă și valoarea reală a investițiunilor. Datorită permanenții și accentuării deprecieri monetare, această neconcordanță este un fenomen general, cu tendințe de agravare. Reevaluările, în stadiul actual al monetei, nu ar aduce decât soluții momentane, pe lângă faptul că dau naștere la complicații fiscale, juridice, etc.

Pentru cercetarea acestei probleme, ne vom folosi de situațiile arătate mai jos, din analiza cărora vom căuta să desprindem consecințele deprecierii monetare cu privire la definirea situațiunei financiare a unei întreprinderi și soluțiile necesare, în legătură cu investițiunile ei.

ACTIV

BILANȚ

Investiții:		
Teren	5.000.000	
Clădiri	30.000 000	
Mașini	40 000.000	75.000.000
Activ realizabil:		
Cassa	9.000.000	
Debitori	31.000.000	
Mărfuri	73.000.000	113.000.000
Total Activ: . . .		188.000.000
PASIV		
Fonduri propril:		
Capital	50.000.000	
Rezerve	5 000.000	
Amortizări	20.900.000	
Beneficiul net	47.100.000	123 .000.000
Fonduri străine:		
Creditori	59.000.000	
Impozite	6.000.000	65.000.000
Total Pasiv . . .		188.000.000

DEBIT	PROFIT & PIERDERE		CREDIT
Cheltueli diverse	320.000.000	Beneficiu brut.	374.000.000
Amortizări . .	6.900.000		
Beneficiu net .	47.100.000		
	374.000.000		374.000.000

Amortizări calculate : Clădiri 3%
Mașini 15%

Din evaluarea investițiunilor, rezultă că acestea au următoarele valori:

Teren	lei	40.000.000
Clădiri	„	120.000.000
Mașini	„	180.000.000
Val. totală a investițiilor :	lei	340.000.000

Pentru a se ajunge la concluziuni valabile cu privire la situațiunea financiară a întreprinderii respective, este necesar a se pune de acord Bilanțul inițial cu realitatea. Vor trebui făcute două operațiuni : recalcularea amortizărilor reale și trecerea în Bilanț a investițiunlor ,cu valoarea lor reală.

1. — **Recalcularea amortizărilor.** Amortizările stabilite prin Bilanțul inițial, au la bază valoarea inițială a investițiilor și cotele fiscale de amortizare și anume :

Valoarea inițială a investițiilor	Coeficientul fiscal	Amortizare
Clădiri 30.000.000	3 %	900.000
Mașini 40.000.000	15 %	6.000.000
		6.900.000

Valoarea inițială nu poate fi acceptată ca bază de amortizare în epoci de depreciere monetară, întrucât duce la subamortizări. Considerăm că — din punct de vedere economic, — amortizările trebuesc aplicate asupra valorii actuale a investițiilor raportate la perioada de 1 an anterior. Cu alte cuvinte, dacă investițiile au astăzi o valoare reală de 34.000.000 lei, înseamnă că această valoare este stabilită ținându-se seama

de amortismentul respectiv ; ori acest amortisment rspectiv — care trebue înregistrat — rezultă din aplicarea coeficienților asupra valorii actuale inclusiv amortizările. Acest procedeu trebue aplicat pentru a răspunde principiului valorii de înlocuire pentru menținerea substanței întreprinderii.

In ceeace privește cotele de amortizare, stabilite de L. C. D., ele nu pot fi acceptate fără a cerceta dacă ele corespund uzuri reale*); aceste cote vor trebui deci prevăzute. Presupunând că în exemplul ales, coeficientul de 3% pentru clădiri este just iar pentru mașini este necesar un coeficient de numai 10%, recalcularea amortizărilor ținând seama de cele arătate ne conduce la următoarele cifre :

Investiția	Valoare inclusiv amortizări	Cota	Amortizare
Clădiri	123.711.340	3 %	3.711.340
Mașini	200.000.000	10 %	20.000.000
Total amortizări recalculate :			23.711.340

Este evident că amortizările astfel recalculate, mai mari decât cele care au fost înregistrate prin contul de Profit & Pierdere, vor modifica beneficiul net arătat de acesta.

2. — **Introducera în Bilanț a investițiunilor cu valoarea lor reală.** Această operațiune va trebui făcută prin crearea unui contrapost în pasiv, care să reprezinte diferența dintre valoarea contabilă și valoarea reală a investițiunilor.

Technica acestor operațiuni va fi :

a) Redeschiderea conturilor cari urmează să fie rectificate -

1. BILANȚ	=	PROF. & PIERD.	47.1000.000	47.100.000
2. BILANȚ	=	AMORTIZARI	20.900.000	20.900.000
3. INVESTIȚII	=	BILANȚ	75.000.000	75.000.000

*) In această privință- R. Delaporte: „La lecture du Bilan", Paris 1925, p. 45.

A. Calmes: „Comptabilité Industrielle" Payot, Paris p. 160.

L. Daubresse: „D Bilan et de l'Inventaire" p. 23.

și în special: Allgemeine Regelnzur Industriellen Kostenrechnung herausgegeben von der Reichsruppe Industrie, Berlin.

Ed. Forkel, Stuttgart 1942.

Bearbeitet von Dr. Adolf Mülle cap. 4 Nr. 40115.

b. Inregistrarea diferenței de amortizare:

Amortizare recalculată... lei 23.711.340
Amortizare înregistrată... „ 6.900.000
Amortizare de înregistrat: lei 16.811.340

4. PROFIT & PIERD. = AMORTIZ. 16.811.340 16.811.340

c. Inregistrarea plusului de amortizare.

Plusvaluta trebue să cuprindă diferența dintre valoarea contabilă a investițiunilor reevaluate și valoarea contabilă a investițiunilor din Bilanțul inițial *)

Valoarea contabilă a investițiunilor reevaluate este egală cu valoarea reală.

Valoarea contabilă a investițiunilor în bilanțul inițial:

Valoare de înregistrare 75.000.000
Amortizări 37.711.340
Valoare contabilă: 37.288.660

Valoare contabilă Bilanț rectificat = 340.000.000
„ „ „ inițial = 37.288.660
Plusvaluta de înregistrat: 302.711.340

5. INVESTIȚII: = Plus Valuta Invest. 302.711.340 302.711.340

d. **Inchiderea conturilor**

6. PROF. & PIERD. = BILANȚ 30.288.660 30.288.660
7. AMORTIZARI = BILANȚ 37.711.340 37.711.340
8. BILANȚ = INVESTIȚII 377.711.340 377.711.340
9. PLUSVALUTA = INVESTIȚII 302.711.340. 302.711.340

PROFIT ȘI PIERDERE

Cheltueli diverse	320.000.000	Beneficiu brut .	374.100.000
Amortizări . .	6.000.000	Bilanț	47.000.000
Bilanț benef. net	47.100.000		
	374.000.000		
Amort. diferență	16.811.340		
Bilanț benef. net	30.288.660		
	47.100.000		

*) In ipoteza înregistrării amortizărilor prin creeare de cont rectificativ în pasiv.

AMORTIZĂRI

Bilanț	20.900.000	Sold	14.000.000
		Profit & Pierdere	6.900.000
Bilanț	37.711.340		20.900.000
		Bilanț	20.900.000
		Profit & Pierdere	16.811.340
			37.711.340

INVESTIȚII

Bilanț	75.000.000	Bilanț	377.711.340
Plusvalută . .	302.711.340		
	377.711.340		

PLUS-VALUTA

Bilanț	302.711.340	Investiții . . .	302.711.340

BILANȚ

ACTIV		
Investiții		377.711.340
Activ realizabil:		
Cassa	9.000.000	
Debitori	31.000.000	
Mărfuri	73.000.000	113.000.000
		490.711.340
PASIV		
Fonduri proprii:		
Capital		50.000.000
Rezerve		5.000.000
Plus-valuta		302.711.340
Amortizări		37.711.340
Beneficiu net		30.288.660
		425.711.340
Fonduri streine:		
Creditori	59.000.000	
Impozite	6.000.000	65.000.000
		490.711.340

Analiză comparativă a acestor două Bilanțe, ne conduce la următoarele constatări:

1. — **Cu privire la realitatea patrimoniului întreprinderii.** Bilanțul inițial arăta următoarea valoare contabilă a investițiilor:

Debitul contului de investiții	lei	75.000.000
Amortizări efectuate . . .	;;	20.900.000
Valoare contabilă:	lei	54.100.000

pe când, în realitate, valoarea contabilă a investițiilor este:

Debitul contului de investiții:	lei	377.711.340
Amortizări efectuate . . .	;;	37.711.340
Valoare contabilă a investițiilor		340.000.000

Fondurile de lucru proprii ale întreprinderii erau următoarele:

Capital	lei	50.000.000
Rezerve	;;	5.000.000
Beneficiu net	;;	47.100.000
Total fonduri proprii:	lei	102.100.000

In realitate, fondurile de lucru proprii ale întreprinderi, sunt:

Capital	lei	50.000.000
Rezerve	;;	5.000.000
Plusvaluta	;;	302.711.340
Beneficiu net	;;	30.288.660
Total fonduri proprii:	lei	388.000.000

2. — **Cu privire la lichiditatea întreprinderii.** Inainte de a arăta constatările cu privire la lichiditate și rentabilitate examinate pe baza Bilanțului inițial în comparație cu Bilanțul rectificat, considerăm util să precizăm un punct de vedere asupra fondurilor proprii. Amortizările, sunt considerate uneori, atât în teorie cât și în practica contabilă, ca făcând parte din fondurile proprii ale întreprinderii. Credem că acest procedeu duce la concluziuni eronate; vom arăta aceasta, pornind dela un exemplu schematic, același Bilanț în care însă sistemul de înregistrare al amortizărilor s'a făcut diferit.

BILANȚ I

Investiții . . .	50	Fonduri proprii:	
Activ realizabil .	40	Capital . . .	20
		Fonduri streine .	70
	90		90

Acoperirea investițiunilor cu fonduri proprii este în acest Bilanț de 40%.

BILANȚ II

Investiții . . .	100	Fonduri proprii:	
Activ realizabil .	40	Capital . . 20	
		Amortizări . 50	70
		Fonduri streine	70
	140		140

In acest Bilanț — numai formal diferit de primul — acoperirea investițiunilor cu fonduri proprii este de 70%.

Eroarea provine din faptul că amortizările nu au corespondent în activ decât o cifră (50), care nu reprezintă un element real, ci uzura investițiilor. Ori această uzură a investițiilor nu poate fi considerată ca un element de avere iar lichiditatea și rentabilitatea întreprinderii nu poate fi apreciate în funcție de un element de avere inexistent în realitate. In concluzie, amortizările apărând în pasivul Bilanțului, nu trebuesc privite decât ca o simplă evidență, iar analiza Bilanțului credem că trebue să se facă după deducerea acestui post, atât din activul cât și din pasivul Bilanțului.

Lichiditatea întreprinderii pe baza Bilanțului inițial și a Bilanțului rectificat, se prezintă, comparativ, astfel:

	Bilanțul inițiai	Bilanțul rectificat
Acoperirea investițiilor cu fonduri proprii	189 %	114 %
Acoperirea angajamentelor cu elemente de activ realizabil . . .	174 %	147 %

Rezultă deci că un Bilanț care nu ține seama de efectele deprecierii monetare asupra valorii investițiunilor, va fi un Bilanț care arată o lichiditate mai mare decât cea reală.

3. — **Cu privire la rentabilitatea întreprinderii.** Rentabilitatea, rezultând din compararea celor două Bilanțe, arată :

	Bilanțul inițial	Bilanțul rectificat
Beneficiu net	47.100.000	30.228.660
Rentabilitatea as. fondurilor proprii .	46,13%	7,80%
Rentabilitatea as. tuturor fondurilor .	28,18%	6,68%

Trebue reținută astfel constatarea că, un Bilanț care nu ține seama de efectele deprecierii monetare asupra valorii investițiunilor, va arăta o rentabilitate mult mai mare, procentele fiind cu atât mai distanțate, cu cât diferența dintre valoarea contabilă și valoarea reală va fi mai mare. Diferența de rentabilitate provine pe deoparte din amortizările reale neînregistrate, care diminuează beneficiul în Bilanțul rectificat, iar pe dealtă parte, din stabilirea reală a fondurilor de lucru pe care o face Bilanțul rectificat.

Ne-am ocupat în cele arătate de un singur aspect al problemelor actuale — deprecierea monetară — asupra unui singur element patrimonial, investițiunile.

Din cele arătate rezultă că : un Bilanț care nu ține seama de deprecierea monetară și de efectele ei asupra investițiunilor întreprinderii, va fi un Bilanț care va arăta :

— o rentabilitate mai mare —
— o lichiditate mai mare —
— un beneficiu superior celui real —

Soluția la care ne-am oprit pentru a se putea trage concluziuni cât mai apropiate de realitate, este înregistrarea investițiilor cu valoarea lor reală și calcularea amortizărilor corespunzătoare.

Dr. DAN VĂSESCU

RECENZII

Dr. I. N. Evian: *Contabilitatea dublă. — Înțelegerea rațională a economiei acestui sistem de înregistrări contabile.* — București, 1946 pag. 353. Lei 32.000.

Noua lucrare a prof. I. N. Evian era așteptată cu nerăbdare nu numai de studenții săi, cari trebuiau să cunoască poziția adoptată de profesorul lor față de disciplina contabilă, dar și de profesioniștii contabili dornici de a fi în curent și cu formulările de noi concepții ale contabilității, în afară de cele bine cunoscute până acum: Concepția personalistă și concepția juridico economică patrimonială.

O parte din profesioniștii contabili au luat cunoștință încă din 1940 de ideile susținute de Prof. I. Evian cuprinse în lucrarea sa: **„Teoriile Conturilor"** (Cluj 1940), epuizată încă din primul an.

Noua lucrare a d-lui Evian este interesantă nu numai pentru că ea reia și desvoltă acele idei, dar și pentrucă față de atacul vehement dat de Prof. Sp. Iacobescu în „Probleme de filozofie contabilă", (București 1942), Prof. Evian răspunde acestor atacuri, căutând să arate că nici una din obiecțiunile aduse teoriilor sale nu au putut să le infirme, ba din contra le întărește.

Autorul s'a străduit să nu folosească același ton polemic ca în critica Profesorului Iacobescu, dar pe alocuri a fost și D-sa incisiv și prea personal, — lăsând să se înțeleagă că toți cei ce pornesc dela ideia de „Patrimoniu" spre a explica conceptul de contabilitate n'au priceput nici ei și nu pot să facă pe alții să priceapă fundamentul contabilității.

De aceea,, D-sa regretă că și unii autori mai noi, pentru cari se pare că are o oarecare considerație, cum este Prof. Voina și chiar subsemnatul, folosesc încă noțiunea „arhaică, confuză și exclusiv juridică" de Patrimoniu, deși adaugă D-sa vorbind în special de Prof. Voina, „și-a dat osteneala și a reușit în parte să-și modifice în ultimul timp felul patrimonialist de a concepe contabilitatea".

Este adevărat că atacul impetuos dat de Prof. Evian contra conceptului juridic în contabilitate, — considerat de Prof. Iacobescu ca primordial — a avut ca efect nu înlăturarea completă a acestui concept, cum se pare că ar fi dorit-o Prof.

Evian, ci reexaminarea locului pe care acest concept trebue să-l ocupe în teoria și technica contabilității.

Și deși sunt și azi autori străini cari privesc cel puțin Pasivul exclusiv prin prisma juridică [1]) totuși marea majoritate a autorilor — între cari se numără și cei români, — dau acum juridicului un loc subordonat economicului, fără ca însă să ignoreze într'o ordine de drept importanța ce o are. și discriminarea ce trebue să se facă în ce privește transformările și evidența Averii — atât din punct de vedere economic cât și juridic acolo, unde este cazul, cel puțin în sistemul ecoomic, în care trăiesc nu numai țările capitaliste, dar chiar Rusia Sovietică.

Unul din argumentele principale ale D-lui Evian contra explicării ju ridice a Capitalului, — respectiv Pasivului — este tocmai că o asemenea explicație nu ar avea un caracter general, de ex. într'o societate socialistă.

Și totuși, Bilanțurile întocmite în U.R. S. S. se deosebesc prea puțin de Bilanțurile țărilor capitaliste după cum se vede în Bilanțul reprodus de Prof. Evian în „Teoriile Conturilor" după Prof. N. A. Kyparisov cuprinzând următoarele posturi: **Fond statutar, Fonduri speciale. Imprumuturi, Lucrători și Funcționari, Div. Creditori, Profit.**

Deci până și noțiunea de „profit" este cuprinsă în Bilanț. Acest lucru se vede sub o formă mai desvoltată în lucrarea Prof. I. Mărculescu: „Principii de Contabilitate Publică în România și U. R. S. S." (1946).

D-l Evian observând desigur că și în U. R. S. S. se face discriminări la Pasiv după origina fondurilor, — origină privită chiar sub aspectul juridic ne arată că nici Rusia nu are o economie comunistă propriu zisă (69) și de aceeaa se mai fac discriminările de mai sus. Dar într'o societate eminamente comunistă, **spune D-sa, asemenea discriminări nu și-ar avea** locul, „pentrucă într'o asemenea societate nu există nici piața de schimb nici monedă, nici mijloace financiare și nici preț al mărfurilor și muncii".

D-l Evian nu ne spune dacă, făcând acest tablou al unui viitor ipotetic, a înțeles societatea omenească în întregul ei

1) Au point de vue comptable, il n'existe, dans le Passif que des créanciers de l'entreprise (M. G. Penglaou: Le Patrimoine. Introduction à la doctrine comptable. Paris 1935. Pag. 83).

sau numai o parte, căci în acest din urmă caz vor fi totuși schimburi și instrumentele respective de schimb, afară dacă s'ar închide hermetic Statele cu regimuri economice diferite.

Și chiar în acest caz, încă se poate face o discriminare a Pasivului, — bineînțeles atunci nu după criterii juridice ci după criterii economico-financiare, cum se face azi în U. R. S. S. — chiar cu Fondurile proprii (I. Mărculescu pag. 417).

Poate din această cauză, Prof. Evian admite de astă dată că Pasivul poate fi explicat și altfel decât prin teoria, la care d-sa ține atât de mult și anume **„Abstracția de valoare exprimată în bani a totalității Averei"**.

Astfel la pag. 69, referindu-se la modul nostru de a concepe Pasivul scrie: „Cei însă, cari de bună credință fiind își îndreaptă preferința către noțiunea capitalului conceput ca mijloace financiare și ca origină a acestora, vor putea reuși să-și revizuiască părerile, dacă vor atribui importanța cuvenită motivelor, pentru cari ne-am declarat partizani ai teoriei lui Niklisch — motivare, care ne aparține nouă — dându-și seama că abstracția de valoare exprimată în bani a totalității averei întreprinderii aplicată la ordinea capitalistă în care trăim — nu constitue în fond și în realitate de cât un fel diferit de a exprima noțiunea mijloacelor financiare ale întreprinderii".

Nu vedem de ce ar fi nevoe să ne revizuim părerea, când însă-și Prof. Evian se pare că nu consideră lipsit de fundament conceptul pasivului așa cum este înfățișat de noi și de cei mai mulți autori străini și români.

De aceea d-sa, când vorbește de Pasiv în noua sa lucrare, nu neglijează alături de definiția sa: „Abstracție de valoare" să adauge: „sau totalitatea mijloacelor financiare cu care este înzestrată întreprinderea" (pag. 69), „O explicație tot atât de bună ca și cea dintâiu" spune d-sa, făcând și distincția între capital propriu și capital străin (am dori să știm după ce criteriu separă d-sa capitalul străin de cel propriu, căci riscul e numai o consecință a situației juridice). mai precis la pag. 77 spune: **„Mai putem explica egalitatea de bilanț, dacă privim capitalul în primul rând ca totalitate a mijloacelor financiare cu care e înzestrată întreprinderea și numai în al doilea rând ca izvoare de proveniență a acestor mijloace"**.

Iată că a majuns să fim de perfect acord, numai că noi considerăm în primul rând drept caracteristică și rost al Pasivului arătarea isvoarelor de proveniență a mijloacelor financiare și numai în al doilea rând îl considerăm ca abstracție de valoare a totalității averii, căci numai considerând astfel Pasivul, contabilitatea își realizează obiectivul său, care, între altele, este „nu numai să arate în fiece moment și după o anumită trecere de timp dacă și în ce măsură capitalul inițial s'a menținut, a crescut, sau a scăzut" cum spune d-sa la pag. 77 ci și de unde provine această modificare, căci altfel n'am mai ști, dacă de ex. s'a mărit capitalul prin noui aporturi ale patronilor ori prin beneficii sau prin iertări de datorii etc. etc.

Dacă ne-am mulțumi cu ideia că Pasivul este „abstracția de valoare a totalității averei" ce urmărește contabilitatea? Modificările acestei abstracții de valoare în totalitatea ei sau modificările diferitelor elemente constitutive ale acestei abstracții de valoare?

Prima preocupare nu ar aduce nici o lumină, căci și în activ găsim totalitatea valorii averei, pe care o putem compara cu suma averei inițiale, fără ca din aceasta să putem trage vre-o concluzie.

Ceeace interesează este cauza sporirei sau micșorărei averei inițiale și aceasta o vedem nu în abstracția de valoare, ci în elementele constitutive ale Pasivului, cari din acest punct de vedere au o însemnătate mult mai mare de cât aceea a unei abstracții de valoare.

După cum Activul nu reprezintă numai averea, ci elementele constitutive ale averei tot așa și Pasivul nu reprezintă numai capital, ci elementele constitutive ale capitalului.

Iată de ce nu putem fi câștigați pentru noua concepție a Pasivului.

Dar și asupra termenului de „Capital" folosit de d-l Evian nu suntem cu totul de acord, deși acest termen este întrebuințat și în literatura străină cu sau fără altă caracterizare complimentară ,când este vorba de explicarea fundamentului contabilității duble.

Astfel R. Carter în Advanced Accounts scrie: In contabilitate, Capitalul întreprinderii este suma totală a averei (pag. 2) Schär și alți autori germani vorbesc pentru Pasiv

de: Kapitalquelle, Kapitelbeschaffung, Kapitalfinanzierung, etc., Moriggie et R. Chevalley [1]) denumește pasivul: **„Proveniența Capitalului"**, totuși noi considerăm că folosirea expresiunei de „Capital" pentru Pasiv ar da impresia că se limitează contabilitatea la întreprinderile economice.

De altfel se știe că Prof. Evian consideră contabilitatea ca o parte a Economiei Intreprinderilor, de aceea întreaga sa concepție, definițiile și explicațiile pe care le dă se referă la Contabilitatea întreprinderilor economice, combătând ideea după care contabilitatea ar avea drept obiect un patrimoniu concepție potrivită, spune d-sa, necesităților de ordin politic, social și fiscal, ale Evului mediu (pag. 16—17).

Alții vor răspunde desigur pe larg acestei critici pe care D-l Evian o aduce școalei contabile inițiată la noi de Prof. Iacobescu.

Noi ținem să relevăm că fie că se pornește dela ideia patrimoniului ori dela activitatea economică, la bază stă tot formula A=P. reprezentând pentru unii cele două fețe egale dar opuse ale Patrimoniului, pentru alții expresiunea concretă și abstractă a unei și aceleași noțiuni și anume: Capitalul".

De aceea, noi nu considerăm că între cei doi distinși reprezentanți ai disciplinei contabile în România ar fi deosebirea ca între zi și noapte, cum cred unii, din moment ce amândoi în explicarea legei fundamentale a contabilității pornesc dela aceiași idee a egalității permanente între Activ și Pasiv.

Ceva mai mult, când D-l Evian formulează regulele tehnice de debitare și de creditare, întrebuințează exact aceleași expresiuni ca și prof. Iacobescu și anume: Intrări și Eșiri de Activ; Intrări de Pasiv, Eșiri de Pasiv.

Și totuși în desvoltarea ideilor sale sunt și deosebiri esențiale nu numai ca terminologie dar și ca înțeles al noțiunilor.

Astfel în clasificarea conturilor, în principiile de normarea Contabilității, în considerarea cheltuelilor sau „Consumațiunilor periodice", cum mai just le numește Prof. Evian în tratarea conturilor rectificative și a conturilor delimitative a gestiunilor sunt deosebiri esențiale.

---

1) Comptabilité et Analyse comptable Lausanne 1943.

In toate aceste chestiuni, se vede străduința d-lui Evian de a trata aceste probleme cu toată grija omului de știință, de a le încadra în sistemul general expus de d-sa, — străduinți care fac cinste literaturei contabile românești.

Deși aceste probleme au mai fost discutate la noi și în parte soluționate în sensul celor expuse de d-l Evian, totuși citirea lor în noua sa lucrare prezintă un interes deosebit pentru desvoltarea și construcția științifică ce autorul s'a străduit să le dea și pentru faptul că abia acum cele asupra cărora doctrinarii noștri mai noi sunt de acord dobândesc o valoare generală, consfințite fiind și prin autoritatea științifică a d-lui Evian.

Dar lucrarea Prof. Evian cuprinde atâtea idei și mai ales răsturnări de idei, atâtea sugestii și luări de poziții încât o recenzie nu poate îmbrățișa toată lucrarea.

Vom mai avea poate altădată prilejul să arătăm de ce noi continuăm să nu fim de acord cu Prof. Evian că noțiunea de Activ este absolut sinonimă cu Averea și Pasivul cu Capitalul, dece nu îmbrățișăm în tocmai aplicarea teoriei conturilor rectificative a D-sale în special în ce privește pierderea la Bilanț, de ce nu acceptăm în tocmai cadrul de conturi preconizat de Schmalenbach și însușit și de d-l Evian.

De altfel, în linii generale s'au mai discutat aceste probleme prin revistă, așa că cine se interesează, poate cerceta colecția.

Față de aspectul, adesea nou, sub care d-l Evian prezintă diferitele probleme contabile, suntem siguri că în coloanele Revistei vom mai avea ocazia să ne ocupăm de „Contabilitatea Dublă" a Prof. Evian sub formă de discuțiuni, exprimându-ne convingerea că aceste discuțiuni vor păstra caracterul academic ce-l merită, aducându-se prin aceasta reale contribuții românești la propășirea disciplinei contabile.

Dr. V. M. Ioachim

* * *

Introducere în Finanțele Publice. Curs redactat cu încuviințarea și conform prelegerilor d-lui Prof. Ion Răducanu, pentru studenții anului II ai Academiei Comerciale din București de R. M. Bardă, Editura autorului, București, Iunie 1946; Tip. „Cartea de Aur" s. a. r. pag. 255.

Lucrarea cuprinde șapte părți noțiuni generale, privire istorică asupra științei financiare, cheltuelile publice, veniturile publice, cre-

ditul public, bugetul și finanțele locale, toate împărțite în capitole bine puse la punct și la curent cu legislația și politica financiară dela noi și din alte țări.

Ce este știința financiară ne-o spune în prima parte. „Știința financiară ne dă regulele și principiile după care statul și celelalte organizațiuni publice subordonate sau supraordonate, își procură, administrează și întrebuințează bunurile economice și mai ales banii, într'o epocă unde predomină schimbul în viața economică".

„Principiile generale ale dreptului și ale politicei alcătuesc isvoarele Științei Financiare, tot astfel ca și cele ale Economiei politice" p. 6).

Problemele financiare trebuesc considerate din întreitul punct de vedere al justiției, oportunității și utilității sociale (p. 6).

Din gospodăriile principilor s'au născut gospodăriile publice (p. 7).

Este curioasă concepția unor autori cari „au pus în discuție dacă capitolul cheltuelilor publice urmează să fie tratat de știința financiară" (p. 37). Noi credem că ar trebui **să fie tratat chiar mult mai pe larg,** pentrucă mai înainte de a ne ocupa de venituri, suntem în drept a ne întreba pentruce se cer mereu bani dela contribuabili?

Veniturile publice, creditul public și bugetul sunt tratate cu multe amănunte și comparativ cu procedeele din alte timpuri și alte țări.

Insistăm asupra controlului bugetului care, după noi, așa cum se face, este insuficient și aproape inoperant.

O deosebită importanță are capitolul VI Bugetul și moneta (p. 205-218 și un capitol nou este „Bugetul în U. R. S. S. (p. 219-221).

Cartea se prezintă excelent din punct de vedere al tiparului și cuprinde un material bogat, cernut prin sită fină și desaă a sistematizării și discernământul Domnului Prof. Ion Răducanu, în lunga și rodnica sa carieră de profesor.

Dr. P. DRĂGĂNESCU-BRATEȘ

COLEGIALE

— La Banca Românească s'a constituit o Secție „Alaci" sub prezidența colegului nostru din Comitet, d. **Gh. M. Râureanu.**

Secția și-a început activitatea prin discuțiuni asupra problemelor de actualitate, prima chestiune pusă în discuțiune fiind: „Legea comerțului de bancă".

— Rugăm colegii cari au Nr. 7—8 din 1938 și pot să se lipsească de el, să ni-l trimeată, Revista neavând în colecție acest număr.

— **„Corpul Contabililor experți și autorizați"** a hotărît să pună în sala de ședințe placa omagială cuprinzând activitatea defunctului Decan N. Butculescu pe tărâmul profesiunei noastre.

Așezarea plăcii confecționată în timpul vieții marelui dispărut, se va face la începutul lunei Septembrie în cadrul unei ședințe Comemorative, când probabil se vor sărbători și 25 ani de la înființarea Corpului Contabililor.

„Corpul Absolvenților Școalelor Comerciale Superioare" aduce și pe această cale viile sale mulțumiri Corpului Contabililor pentru această deciziune, menită să cimenteze și mai mult solidaritatea membrilor.

— D. **D. Gh. Janăș**, Asistent univ., a fost numit director al Oficiului de vânzare al hârtiei, în locul d-lui Gh. Crăciun demisionat.

— D. **N. Filipescu** a fost numit cenzor la Oficiul de livrare a produselor petrolifere către U. R. S. S.

— D. **Const. St. Fotescu** a fost ales Președinte al Oficiului de livrare a produselor de petrolifere.

— D. **Dan Stănescu Teodoru,** după o activitate de 12 ani ca Agent oficial de schimb, a demisionat, luând Conducerea **Băncii Centrale de Credit,** al cărei mare acționar este.

— Am primit Bulletin de l'Association des anciens, lèves de l'Ecòlo Sup. de commerce de Neuchâtel pe Mai 1946, care aduce vestea că în vacanță Școala a organizat cursuri de completarea cunoștințelor.

— Primim din partea „Societății internaționale de învățământ comercial" Zürich o comunicare că s'a reluat organizarea cursurilor de expansiue comercială, care se va ține la Londra în August 1947.

La 28 și 29 Sept 1946 se va ține la Zürich ședința de reconstituire a Societății.

Societatea se preocupă de pe acum de organizarea primului Congres Internațional după război, care va avea loc probabil în 1948.

Școala Sup. de comerț din Neuchatel, Elveția, ține cursuri de vacanță în lunile Iulie și August (15 Iulie — 10 Aug. și 22 Aug. — 11 Sept.) își redeschide cursurile la 12 Septembrie 1946.

Societatea Internațională pentru învățământul Comercial cu sediul la **Zürich** — Elveția — ține ședința comitetului de conducere, cu delegați din toate țările, la Zürich VII, Freiestrasse No. 14, în zilele de 28 și 29 Septembrie 1946.

Probabil că și România va fi reprezentată.

De la **Universitatea din Liège-Belgia,** primim invitația de participa la un congres de învățământ-comercial-economic în zilele de 20, 21 și 22 Septembrie 1946, cu ocazia jubileului de 50 ani de la introducerea învățământului comercial universitar.

Cine dorește să ia parte este rugat să scrie la Revistă, sau d-lui Prof. P. Fraipont, Université de Liège, Belgique.

L'Association des anciens et anciennes élèves de l'Ecole supérieure de commerce de Neuchatel (Suisse) aduce la cunoștința absolvenților acelei școli din România că pot cere înscrierea ca membrii în asociație plătind o cotisație de 3 fr. elv. pe an, sau odată pentru totdeauna 25 fr. elv. și devin membrii pe viață, adresându-se la Neuchatel d-lui Paul Richème. Președintele Asociației, sau la București III, Str. Cometa 37, d-lui P. Drăgănescu Brateș, tel. 2.87.16.

Dela 4—14 Mai 1946 s'a ținut târgul anual (Foire Suisse) **la Bâle,** pe Rin. Absolvenții școlii sup. de comerț din **Neuchatel** s'au întrunit la un dejun la Restaurantul Kunsthalle din Bâle, în ziua de 9 Mai 1946 ora 13.

Pentru abonații noi și pentru cei ce achită acum pe 1946, abonamentul este lei 8.000 (opt mii).

Rugăm a se trimite abon. prin m. p. ori a se depune la cont virament 141 B. N. R. sau la d-ra Căpranu, Corpul Contabililor.

---

† I. G. Munteanu

După o lungă suferință, dascalul atâtor generații de elevi, fostul Director al Liceului com. din Galați a părăsit viața pământească.

Timp de peste 40 ani a profesat de la catedră cu un entusiasm și un devotament cum rar se întâlnesc.

I. G. Munteanu, originar din Săcele, a adus în învățământul comercial dărzenia și simțul practic al transilvănenilor, el luând o parte activă la viața Comercială în calitate de Consilier al Camerii de Comerț, de raportor la diverse Congrese, de îndrumător și sfătuitor.

Revista noastră a avut prilejul să aprecieze — prin articolele ce ni le trimetea din când în când — lupta ce prof. I. G. Munteanu o dădea penetru îmbrățișarea Carierei de negustor de către tinerii absolvenți ai Șc. comerciale și pentru o maibună organizare a Comerțului.

La cuvintele calde ale fostului său elev, Prof. Stefan Țenov din Argus, 30 Iunie, adăugăm și noi acest pios omagiu aceluia care modest, dar stăruitor a tras o brazdă sănătoasă pe ogorul economiei naționale.

Lămuriri Juridice, fiscale, Comerciale și Contabile

— **Despăgubiri C. F. R.** Curtea de Casație a hotărât că art. 44 din Regulamentul C. F. R. prin care se limitează despăgubirile la un maximum contravine dispozițiunilor art. 430 și 441 cod com. care nu prevede asemenea limite și care formează legea, de la care nu se poate deroga printr'un act a-tiv. (Argus din 26/VI/946).

— **Contractul colectiv de muncă**, care a expirat la 1 Mai, nefiind denunțat de nici una din părți se aplică pe încă 6 luni.

Intre timp însă, unele societăți au întocmit câte un Statut al personalului, aplicabil instituției respective, acordându-se cu începere de la 1 Aprilie sporuri de salarii de 50—100% (B. N. R., Soc. de Telefoane).

— **Cumpărările cu acte private** de bunuri mobile de la

particulari, cari nu sunt obligați să dea factură, suportă, după noile instrucții ale Ministerului de Finanțe și impozitul pe cifra de afaceri, în afară de timbru proporțional și Contribuția excepțională, dacă nu se face dovada că obiectul a suportat, odată acest impozit.

Credem că această dispoziție depășește textul și spiritul legii, care prevede obligativitatea plății impozitului pe lux și cifra de afaceri numai pentru producători și importatori.

— **Concediere pentru Concurență neleală.**— Camera de Muncă București a hotărât că un salariat poate fi concedîat pentru concurența neleală conf. art. 90 din legea Contractelor de muncă, dacă exercită în aceiași localitate același fel de comerț. (Finanțe și Industrie 12/I/946).

Credem că Deciziunea nu va rămâne definitivă, de oarece dă o interpretare prea restrictivă art. 90, concurența fiind posibilă ori unde ar fi sediul întreprinderii căci noțiunea de concurentă nu se referă numai la vânzare, ci și la cumpărare și în orice caz la folosirea în scop personal a relațiunilor de afaceri ale întreprinderii, unde salariatul funcționează.

In Bilanțurile pe 31 Dec. 1945 nu mai este nevoie să se facă mențiune separat de sumele debitoare și creditoare privind persoanele ce intră în art. 8 din Convenția de armistițiu, de oarece Decizia din 3 Ianuarie 1945, care prevedea această obligație, se referă numai la Bilanțul pe 31 Dec. 1944.

Adunarea generală a Corpului Absolvenților Școalelor Comerciale Superioare

Duminică 5 Mai a. c. a avut loc adunarea generală a Corpului sub prezidența d-lui **Dr. V. M. Ioachim.**

D. Vice Președinte **Aureliu Marinescu,** după ce evocă figura fostului Președinte N. Butculescu, arată greutățile, cu care a trebuit să lupte Comitetul pentru a asigura apariția organului Corpului: **„Revista Generală de Comerț și Contabilitate".**

Prof. C. G. Demetrescu expune rolul important ce l-a avut Revista timp de aproape 4 decenii în difuzarea cunoștințelor contabile, — rol pe care conducătorii de azi îngrijesc ca să-l aibă Revista și în viitor.

D. **Dr. Badea Buzău** din partea tineretului exprimă recunoștință fondatorilor și continuatorilor Revistei și asigură

conducerea că va duce mai departe cu aceiași râvnă — opera înaintașilor lor.

Se aprobă bilanțul și Contul de Venituri și Cheltueli pe 1945 și proectul de buget pe 1946 (publicate în Revista Nr. 4—6/946.

La Diverse: **Prof. Stefan Țenov** ridică chestiunea dacă experții contabili sunt sau nu liber profesioniști în legătură cu noua lege a chiriilor.

D. **Iosif Lazăr** arată că în marea lor majoritate, experții sunt salariați publici sau particulari, acei însă cari au birouri și fac în mod independeent oficiul de experți contabili sunt liberi profesioniști.

Se ratifică alegerea d-lui Dr. Borcea în Consiliu. Se realeg în Consiliul B-nii I. C. Negrescu, Stefan Gr. Popescu și Prof. Al. Vasilescu și se alege dr. I. Janăș, Director Oficiul hârtiei. Se realeg cenzorii.

După propunerea d-lui A. Marinescu, se decide a se interveni pe lângă Corpul Contabililor experți și autorizați ca să se pună în sala de ședințe placa omogială pentru N. Butculescu.

CUGETARI

Dacă o considerațiune este cuvenită omului avut, apoi această considerațiune trebue să fie condiționată de:

1. Modul cum a agonisit averea.
2. Modul cum folosește averea.

Dr. Pit.

* * *

Omul este o ființă superioară. El este prin firea lui un colecționar de bunuri, obiceiuri, cunoștințe și idei, pe care le adună în decursul timpului uneori cu bună știință alteori fără să-și dea seama.

Prin **atavism,** omul este egoist și rapace, uneori feroce.

Prin **cultură** și **educație** el tinde să devină drept, bun și generos.

In activitatea lui el este condus de instinct, de pasiune, de

obiceiuri de spiritul de imitație — moda sau curentul zilei — și câteodată de rațiune.

Spiritele de elită se conduc de inspirație.

Dr. Pit.

* * *

Oamenii caută cu râvnă aur.
Dar dragostea și prietenia sunt cel mai prețios tezur.

după Trancu-Iași

A apărut:

BULETINUL CONTABILILOR

Pe Iulie—Decembrie 1945 cu prim articol omagial pentru marele dispărtu **Gr. L. Trancu-Iași** scris de Prof. C. G. Demetrescu.

Buletinul mai conține interesante studii semnate de Prof. G. Mlatenatz, Dr. Marcel Keudler, Prof. I. Mărculescu, Prof. Drăgănescu Brateș, Prof. Paul Leonte. în afară de partea oficială a Corpului Bogatul material ce-l cuprinde este o suficientă Compensație pentru întârzierea apariției.

„UZINELE CHIMICE ROMANE"
FABRICĂ DE ARTICOLE DE CAUCIUC
București. — Șos. Pandurilor Nr. 71. — Telefon 5.86.20

PRODUCE ȘI FURNIZEAZA:

Articole technice, plăci, garnituri, tuburi curente, de presiune și pentru lichide corosive. — Pneumatice de bicicletă, mingi, baloane, etc. — Incălțăminte, covoare, șoșoni galoși. — Articole din caucic spongios, costume, cisme și mănuși de protecție. — Articole speciale pentru industrii. — Materiale de ebonită pentru acumulalatori. — Pânze cauciucate.

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...*pentru* ca Doamna să calce o batistă...

Poate că vi se pare puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă călca ușor lesne și economic, au lucrat zeci de mari inventatori și zeci de ani investiții milioane.

Să nu ai la îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, înseamnă să nu te folosești de realizările tehnice moderne.

Nr. 4 — S 1967

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Adresa :

ABONAMENTUL ANUAL **10.000** LEI PENTRU INSTITUȚIUNI
ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ȘI BĂNCI POPULARE LEI 8000

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

Impr. „Independența" Str. R. Poincaré, 17. București

ANUL XXXV. — Nr. 10-11-12 OCT.-NOEMBR.-DEC. 1946

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.

CUPRINSUL:

Dr. P. Drăgănescu-Brateș: Un sfert de veac — — — — — — 145
Dr. I. Mărculescu: Bilanț unitar — — — — — — — — — — 149
Dr. V. M. Ioachim: Denunțarea Concesiunei tramvaelor — — 155
Toma Voiculescu: Contabilii și legea lor de organizare — — 158
Dr. N. Mateescu: Contabilitatea în epoci de turburări economice 164
Vim: Reglementarea profesiunei de expert contabil în Bulgaria 168
* * * Reevaluarea Bilanțurilor în Ungaria — — — — — — 170
* * * Bilanțul tip în Franța — — — — — — — — — — — 171
Lămuriri juridice fiscale, comerciale și contabile — — — — 172
Colegiale — — — — — — — — — — — — — — — — — — 173
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — — — 174
Aureliu Marinescu: † Constantin Hurmuzache — — — — — 181
Tabla de materie pe anul 1946 — — — — — — — — — — 183

BIBLIOTECA „ASTRA" SIBIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI. — STR. TEILOR, 12
Cont virament B. N. R. Nr. 141

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† **N. Butculescu** fost Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuș Lucian**, Dr. în științe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din țară.
Hodoș Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Națională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar onorar.
Negrescu C. I., Director Soc. Locuințe Eftine.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaș".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Șeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost președ. al Corp. Absol. Șc. Super. de Comerț.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la școala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil șef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREȘEDINȚI :

Dr. V. M. Ioachim, Profesor.
Aureliu Marinescu, fost Director C. A.M. fost Președinte Corp. Contab. Secția Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Florin Christescu.

CONSILIERI :

Dr. Badea Buzău, Asistent Acad. Com.
Dr. I. Ianâș, Asistent Acad. Com.
S. M. Blumenfeld, comerciant.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Rîureanu, Subdirector, Banca Românească.
Dr. P. Drăgănescu-Brateș, conf. univ.
Dr. D. Borcea, Școala Politechnică.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuințe Eftine.
Ștefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz și Electricitate.
Dr. Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

Goga Ionescu, comerciant.
I. Mazăre, Expert contabl.
G. I. Minea, Insp. general Cooperație

Directorul Revistei: **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**
Secretar: D-ra Dr. Jingoiu

MEMBRII DE ONOARE

Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoș Ulpiu, Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamțu C., Ștefănescu N. Alex., Prof. Andrei Gheorghiu, Th. Nitzu, D. Bobină.

EXEMPLARUL 4000 LEI

Anul XXXV. — Nr. 10-11-12 Oct.-Noemb.-Dec. 1946

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

Publicație lunară înscrisă la Trib. Ilfov S. I. Com. Nr. 353/938.

Un sfert de veac

Organizația Corpului Contabililor Autorizați și Experți contabili dela noi a împlinit un sfert de veac.

Era prin 1919, când, un suflu de prefaceri sociale părea că adie peste capetele noastre: participarea la beneficii a personalului, acțiuni de muncă, asigurări sociale, recunoașterea muncii calificate și altele.

S'a făcut ceva: s'a creiat Ministerul Muncii și Ocrotirilor Sociale, s'au extins asigurările sociale, s'a dat o tot mai mare atențiune cooperației și altele, și altele.

Un grup de licențiați în științele comerciale din străinătate, în fața dificultăților ridicate de Academia de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București de a recunoaște diplomele noastre, am înființat Asociația Titraților în științe comerciale cu scop de a ne apăra drepturile și de a obține o recunoaștere a specialității noastre.

Din discuțiunile urmate a rezultat înființarea Cercului de Studii Comerciale, la care prima conferință a fost ținută de subsemnatul la 5 Mai 1919, cu subiectul: „Chestiunea Experților contabili în România" în Palatul Camerii de Comerț și Industrie.

Sugestiunile făcute au găsit ecou și au stârnit interes între colegi și opinia publică. Invățământul comercial, în adevăr, nu conferea nici o specialitate. Iată ce spunem:

„Cred că trebue să cerem recunoașterea legală a unui Corp de „Experți contabili", niște adevărați medici ai întreprinderilor, cari să vegheze la prosperarea sănătoasă a averilor. Aceasta nu însemnează ca să renunțăm la reglementarea îndeletnicirii de contabil și ajutor contabil funcționar care este de mare interes, fiind în strânsă legătură cu activitatea celor dintâi, mai ales că dintre ei ar fi să se aleagă experții contabili — ca unii ce se specializează și se disting. Dacă se va putea obține reglementarea întregei chestiuni deodată, ar fi cu atât mai bine..."

„Sunt sigur, că se va recunoatșe în curând, cât de folositoare sunt serviciile acestor oameni de specialitate și că numai acei cari

au interes să domnească întunericul și dezordinea, se vor opune la crearea *colegiului de experți contabili în România.*" [1])

Un eveniment favorabil năzuințelor noastre se produce: Grigore Trancu-Iași, distinsul nostru coleg și înaintaș, este numit ministru al noului departament al Muncii și Ocrotirilor sociale. Noi apelăm la dânsul să ne sprijine reglementarea profesiunii de expert contabil; dânsul ne deleagă să-i prezentăm un proiect.

Anteproiectul legii ca și expunerea de motive este lucrată aproape în întregime de subsemnatul, cuprinzând cam aceleași puncte din conferința menționată. El a fost supus desbaterilor între colegi, convocați în mai multe ședințe la Camera de Comerț și Industrie din București, unde am găsit o largă înțelegere și au luat parte membrii „*Corpului Absolvenților Școalelor superioare de Comerț*" și ai „*Asociației Titraților în științe comerciale*". Ei au venit din ce în ce mai puțini, până, într'o seară ne-am găsit numai subsemnatul și amicul Ioachim, singuri, în sala Camerii Arbitrale, din Camera de Comerț așteptând în zadar să mai vină și alții să discutăm. De altfel discuțiunile adeseа deviau și nu puteam înainta cu punerea anteproiectului la punct.

Atunci, am decis să ne întrunim acasă la Președintele nostru Nicolae Butculescu, unde am lucrat mai cu spor, împreună cu alți câțiva colegi.

Anteproiectul și expunerea de motive odată gata, le-am prezentat Ministrului Trancu-Iași, care ne-a dat răspunsul că nu poate să-l supună Parlamentului ca din partea ministerului ce conducea; se pare că unii subalterni — cum adesea se întâmplă — s'au opus și a rămas să-l depunem în Parlament din inițiativa unui grup de cel puțin 10 deputați.

Am găsit atunci oameni de înțeles printre tinerii economiști, profesori la Academia de Inalte Studii Comerciale și industriale din București, între cari: I. N. Angelescu, Virgil Madgearu, Ion Răducanu, D. R. Ioanițescu, cari au antrenat și pe alții și anteproiectul a fost depus.

Depus a fost, dar nu și aprobat. A stat anteproiectul în cartoane mai mult de nouă luni și acolo era sortit să rămână, dacă nu porneam o acțiune mai energică. Ne-am hotărât să facem să reapară „*Revista Generală de Comerț și Contabilitate*", care a și apărut la 1 Ianuarie 1921, tocmai ca să ne susțină interesele; apoi am apelat la presă, care ne-a pus coloanele larg la dispoziție.

In fine punem la cale un mare bal în saloanele Camerei de

1) Vezi: Chestiunea Experților Contabili în România, de P. Drăgănescu, Tip. Dorneanu, București, 1919, p. 16.

Comerț și Industrie din București, recte Cercul Finanței și Industriei, la care invităm și pe Domnul Ministru cu suita. La masa-banchet ce era pregătită, ridicăm și chestiunea anteproiectului, care lâncezea. Domnul Ministru roagă pe Domnul Chestor al Camerii Deputaților, Virgil Slăvescu, un gorjan de inimă, care era de față, să caute anteproiectul și să-l repartizeze la o comisiune. Dar, noi nu ne-am mulțumit cu atât ; am rugat pe D-l Chestor să ne îngăduie a veni a doua zi la Camera Deputaților să căutăm anteproiectul, ceeace dânsul ne-a admis.

A doua zi la ora fixată, eu și colegul Ioachim eram acolo și, cu ajutorul Domnului Chestor, am reușit să scoatem anteproiectul de urechi dintr'un dulap ; am pus să-l șteargă de praf și cu amabilitatea Domnului Chestor, i s'a și făcut referat și a fost repartizat la comisia economică.

La ședința în care urma să fie discutat anteproiectul, printr'o extremă îngăduință, am fost invitați și noi ca reprezentanți ai părții interesate și am luat parte la ședință subsemnatul, amicul Ioachim și T. A. Teodoru. Au fost opoziții vehemente din partea unor membrii ai comisiei, dar președinte fiind Profesorul Ion Răducanu, și un veșnic apărător Profesor D. R. Ioanițescu, anteproiectul a fost admis a fi luat în discuțiune în Parlament.

A trecut la Cameră, dar se poticnise la Senat. O avalanșe de telegrame, adresate de colegii din toată țara Ministrului Tranculași, din inițiativa subsemnatului și a colegului G. M. Leonte, a fost hotărătoare și anteproiectul a devenit lege și a fost publicat în Monitorul Oficial No. 80 din 15 Iulie 1921.

Activitatea Corpului Contabililor Autorizați și Experți contabili din România s'a dovedit a fi foarte rodnică. In decurs de 25 de ani membrii Corpului au adus reale servicii economiei țării, prin activitatea depusă pentru aplicarea legilor cu caracter fiscal, în numeroase expertize contabile în introducerea și organizarea contabilității științifice în întreprinderile particulare și instituțiunile publce, precum și oriunde este vorba de administrațiuni patrimoniale, etc., etc.

In congresele Corpului, ținute cu multă regularitate din doi în doi ani dela 1923 până la 1939, s'au discutat și propus soluțiuni în multe probleme de interes nu numai contabil, ci și de ordin general economic, dovedind maturitate de gândire și concepție ; dovadă sunt referatele și dările de seamă tipărite, ref. la congresele din : București 1923 și 1931 (internațional), Cluj 1925, Chișinău 1927, Constanța 1929, Cernăuți 1933, Timișoara 1935, Galați 1937 și Brașov 1939.

Corpul Contabililor a participat prin delegați nesubvenționați, la numeroase congrese internaționale de contabilitate și învățământ economic, între care: Amsterdam și Bruxeles 1926, Budapesta și Lipsca 1928, New-York și Barcelona 1929, Londra 1932 și 1933, Praga 1935, Paris 1937, Berlin 1938, Stockholm 1939.

După 1939, din cauza evenimentelor, activitatea în direcția congreselor a fost întreruptă. Totuși, conducerea Corpului Contabililor a realizat Casa Corpului din Str. Ion Ghica No. 5, excelentă achiziție, Casa de pensiuni care necesită încă multe completări, Buletinul publicat de Secția Ilfov, care a răspândit și răspândește o vie lumină contabilă, Bibliotecă de specialitate și altele.

Douăzeci și cinci de ani în viața Corpului Contabililor însemnează puțin; este doar un început. Inceputul a fost bun.

Urăm Corpului Contabililor mulți ani de rodnică activitate, pentru binele și propășirea economică a țării.

Buc. 3 Oct. 1946.

Dr. P. DRĂGĂNESCU-BRATEȘ
Conf. univ.

ALEXANDRU A. GEORGESCU

AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
EXPERT CONTABIL

Birou: Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu: Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85

Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

A apărut în Editura Al. Botez

MANUAL DE VERIFICARI ȘI EXPERTIZE CONTABILE

Ed. II-a — de Dr. V. M. IOACHIM

Revăzut și adăugit

De vânzare la Editură Str. G. G. Assan, 4, la principalele librării, la autor (Str. N. Ionescu, 2 (Parcul Delavrancea), la Revistă și la D-ra Căpraru (Corpul Contabililor).

Bilanț unitar

In cartea de „Contabilitate Dublă" recent apărută a d-lui Prof. Ion N. Evian se găsește la pag. 316 și 317 este reprodusă o schemă, care D-sa la pag. 315 spune că a fost elaborată de: „*Consiliu permanent al normării Contabilității Intreprinderilor de stat și particulare din România*".

Cum găsesc că această schemă are o serie de lacune în prezentarea ei, îmi permit a o pune în discuția specialiștilor.

SCHEMA BILANȚULUI UNITAR

pentru întreprinderile comerciale și industriale

ACTIV — **(Bilanțul economic și financiar)** — **PASIV**

I Rectificări ale poziților din Pasiv

1. Pierderea: a) Reportată lei ..... lei .....
   b) exerc. crt. „ .....
2. Acționari . . . . . „ .....
3. Obligatari . . . . . „ .....
4. Alte rectificări . . . . . „ .....

II Averea fixă

1. Imobile, bunuri imobilizate și alte investiții
   a) Bunuri domeniale terenuri și alte investiț. lei .....
   b) Deschideri de mine și cariere . . . lei .....
   c) Clăd. și ter. aferente „ .....
   d) Mașini și instal., aparat., instrument. și unelte „ .....
   e) Mijloace de tracțiune și transporturi „ .....
   f) Mobilier, echipament „ .....
2. Valori de întrebuințare: Conces., patente, licențe, mărci de fabrică . . „ .....
3. Participațiuni financ. . „ .....
4. Alte valori de avere fixă efectel fond. de rezerv ale fond de pensiuni lei ..... lei .....

III Averea circulantă

1. Bunuri de producțiune și de comercializare:
   a) Materii prime . . . lei .....
   b) Materiale diverse „ .....
   c) „ în fabricaț. „ .....
   d) Produse proprii, mărf. „ .....
   e) Efecte publice, acțiuni și alte valori asemănătoare . . . . lei .....
   f) Bonuri de tezaur „ ..... lei .....
2. Valori de primit (creanțe)
   a) Avansurile furniz. . lei .....
   b Clienți . . . „ .....
   c) Cambii și bilete la ordin . . . . . lei .....

I Rectificări ale poziților din Activ

1. Amortiz. a) ale averii fixe lei .....
   b) „ averii circulant (creanțe dub. lei ..... lei .....
2. Alte rectificări . „ .....

II Mijloace financiare proprii

1. Capital propriu . lei .....
2. Rezerve:
   a) Legale sau statutare lei .....
   b) Speciale . „ .....
   c) Pentru datorii sigure dar cu sumă incertă lei .....
   d) Plus-valuta elementelor de activ . lei .....
   e) Alte rezerve (agio, etc.) „ ..... lei .....
3. Beneficiul (la societăți)
   a) reportat . . lei .....
   b) anului curent lei ..... lei ..... lei .....

III Mijloace financiare străine

(Valori de plată)

1. Pe termen lung:
   a) Obligațiuni industriale lei .....
   b) Mijloace financiare primite contra garanții de durată (hipoteci, etc.) lei ..... lei .....
2. Pe termen scurt:
   a) Furnizori . lei .....
   b) Avansuri primite dela clienți . . lei .....
   c) Bănci . . . „ .....
   d) Cambii și bilete la ordin (de plată) . lei ..... lei .....
   e) Alte valori de plată cu termen scurt (creditare) lei .....

d) Valori de primit cu acoperire hipotecară sau pe termen lung lei.....
e) Bănci (acreditive), efecte încasate, etc. lei.....
f) Numerar disponibil la B.N R. și C E.C. și disponibilul la vedere in Bănci . lei..... lei.....

IV Delimnări periodice

1, Activ tranzitoriu (chelt. de constituire, chel'ueli cuvenite anului viitor) lei..... lei.....
2. Activ anticipat (venit. de încasat în anul viitor dar cuvenite anului curent . . . . . lei..... lei..... lei.....

Total general lei.....

3. Incidentale :
a) Dividente neridicate lei.....
b) Mijloace financiare primite contra garanții de bunuri de tezaur . . lei.....
c) Fondul de pensiune al funcționarilor lei.....
d) Alte mijloace financiare incidentale lei..... lei..... lei.....

IV Delimitări periodice

1. Pasiv tranzitoriu (venituri încasate dar cuvenite anului viitor) . lei.....
2. Pasiv anticipat (chelt. restante) . . . lei..... lei..... lei.....

Total general lei..... lei.....

Trebuie să reamintim că problema formulării unui Bilanț tip, ne-a preocupat la Corpul Contabil în 1942 și că aceiaș chestiune a mai fost studiată de o comisiune numită de Ministerul Economiei Naționale încă din 1940.

Rezultatul acestor studii de specialiști contabili și de profesori, a fost că nu ar fi bine să avem într'un singur formular de Bilanț, toate felurile de conturi proprii diferitelor ramuri de activități din viața economică.

Astfel s'a ajuns la Corpul Contabil la următoarele patru tipuri de Bilanțe :

1. — Bilanț tip pentru Bănci
2. — „ „ „ Asigurări
3. — „ „ „ Comerț
4. — „ „ „ Industrie

Referenții care s'au ocupat cu alcătuirea acestor tipuri de Bilanț au constatat că și așa cu patru tipuri de bilanț încă s'au făcut concentrări de conturi, necum să fie prezentat un singur tip unic, pentru toate activitățile obișnuite (vezi Prof. I. Mărculescu Bilanțul Comercial tip și Contul de Profit și Pierdere).

Bilanț unitar (economic și financiar) ne lasă impresia că nu corespunde sensului enunțat.

Ce ar fi trebuit să aibe acest bilanț ca să merite a se numi *economic și financiar* ?

Dacă ne referim la știința economică despre care Prudhom spune că s'a înpăunat cu opera contabilă, apoi dela un bilanț așa cum s'a calificat economic și financiar ar trebui să avem *mișcarea tuturor conturilor nu numai soldurile din care s'a făcut Bilanțul.*

Or ce fel de „economic și financiar" este un bilanț, la care nu avem nici cantitativ, nici valoric, reprezentante : *producțiunea (bilanțul industrial), distribuțiunea (bilanțul de transporturi) consumațiunea (bilanțele cooperativelor de consum* ? — Și încă ce bilanț financiar ar fi acela care nu ne arată *circulația creditului*, cu toate mișcările lui, fie ca debitor sau creditor ? Aceleași observațiuni se pot face pentru mișcarea numerarului dela „Cassa" și a celorlalte valori financiare : acțiuni, cupoane, bonuri de tezaur etc.

Așa dar, Bilanțul reprezentând o situație patrimonială definitivă la momentul când se încheie aceasta, nu ne arată decât niște sume împreună cu — în cel mai bun caz — denumirea conturilor dela care provin acele sume, ca solduri ale conturilor respective. Deci Bilanțul așa cum se prezintă mai sus nu ne arată nici mișcarea economică reprezentată cantitativ, nici mișcarea financiară reprezentată numeric, pentru elementele financiare ale patrimoniului respectiv.

Dacă privim bilanțul mai constatăm o serie de termeni cu care nu suntem de acord, astfel găsesc : *pasiv tranzitoriu* și *pasiv anticipat* aceste expresiuni sunt puse sub grupa IV-a intitulată *delimitări pericdice.*

Terminologia bilanțului trebuie să fie astfel făcută ca să fie înțeleasă de lumea care citește datele sub care se prezintă diferitele posturi din Bilanț. Când însă punem expresii ca cele de mai sus : *delimitări* adică hotare, limite, margini, — cam ce rost ar avea aceste expresii dacă-i vorba ca prin ele să se înțeleagă următoarele:

Activ tranzitoriu : cheltueli de constituire, cheltueli cuvenite anului viitor, *activ anticipat* venituri de încasat în anul viitor, dar cuvenite anului curent. Apoi cheltuelile de constituire nu sunt activ, nici tranzitoriu, nici netranzitoriu, cheltuelile anului viitor, nici ele nu sunt un activ în devenire, ele sunt locțiitoarele unor valori pe care cheltuindu-le, nu le mai avem. Ne-a rămas un gol acolo pe care îl vom înlătura treptat cu rezultate viitoare. Pentru veniturile de încasat în anul viitor, dar cuvenite anului curent" credem că veniturile din această categorie n'ar avea ce căuta în Activul bilanțului actual, dacă ar fi asemenea venituri, cum ar fi dobânzile debitorilor, apoi aceștia ar fi debitori, adică persoane datoare; nu venituri etc. In tot cazul ce au putut să *delimiteze* aceste expresii, când toate conturile se limitează la sfera numelui lor ?

1. — Pasiv tranzitoriu : venituri încasate dar cuvenite anului viitor.

2. — Pasiv anticipat : cheltueli restante.

De ce ar fi delimitative și tranzitorii, veniturile pe anul viitor ?

Acestea sunt în realitate echivalentele unui *plus de activ*, actual, care la anul se vor trece la rezultatele acelui an.

Este o realizare definitivă, nu tranzitorie.

Deasemeni găsim pasiv anticipat : cheltueli restante. Ori dacă în adevăr se datorează cuiva asemenea cheltueli, cum ar fi : salarii, chirii impozite, etc. apoi acelea nu au ce căuta la pasiv anticipat ; ci pur și simplu la Creditorii din Pasivul Bilanțului. In condițiunile acestea se descarcă blanțul și de delimitări și de Activ și Pasiv tranzitorii și anticipate.

O altă observație pe care îmi permit a o face la acest bilanț sunt Rectificările. Dacă arputea fi necesare aceste rectificări ele n'ar putea să dureze decât numai până la bilanț. Când se ajunge la Bilanț acesta trebuie să arate situația rectificată gata, ca să corespundă la ceeace trebuie să reprezinte Bilanțul, adică *situația definitivă*, rectificată din toate punctele de vedere.

Contrar acestor hotărîri formularul propus, ne prezintă rectificări atât la Activ cât și la Pasiv. Astfel la activ avem :

Rectificări ale pozițiilor din pasiv astfel :

$$\text{pierdere} \begin{cases} \text{reportată} \\ \text{exercițiului curent} \end{cases}$$

caută să rectifice capitalul care ar trebui să fie pus în bilanț redus cu această pierdere.

Pierderea însă nici la Intreprinderile industriale și nici la Societățile de persoane și mai cu seamă la Soc. de capitaluri nu trebuie să se atingă de capital la socotirea definitivă.

Dacă pierderea este în limita legii la bilanț, atunci nu are decât să se diminueze capitalul cu ea. Ori interesul întreprinderilor de persoane și nici acela al Soc. *de capitaluri* nu este fluctuarea capitalului.

Se știe că pentru motive legale, statistice, fiscale toată lumea se opune la această creștere și descreștere a capitalului.

Pierderea nu este rectificare pentru că ea nu îndreptează nimic, fie că este din trecut, fie că este produsă de exercițiul curent.

2. Acționarii sunt puși toți ca niște conturi rectificative a capitalului. Ori acționarii sunt oameni majori și capabili care s'au legat juridicește ca să subscrie și să depună numele respective, contra acțiunilor rezervate lor. Dacă nu depun sunt tolerați ca orice debitor, li se calculează dobânzi de întârziere și vărsăminte nedepuse în termen și după anumit timp sunt urmăriți și lichidați iarăși ca orice debitor. al Soc. anonime. Așa dar acționarii sunt debitori, nu posturi rectificatora ale pasivului.

3. *Obligatorii* sunt puși ca alți rectificatori. Aceștia nu au ce căuta la rectificări, ei fiind debitorii Societății pentru ratele nedepuse, dela subscrierea obligațiunilor efectuată de ei.

Dacă formularul ar fi fost complectat cu sume, atunci poate aceste erori ar fi fost înlăturate.

Averea fixă se pune în patru grupe :

1. Imobile, etc.

2. Valori de întrebuințare (concesiuni, patente, licențe, mărci de fabrică etc.)

3. Participațiuni financiare

4. Alte valori de avere fixă.

Dintre aceste grupe sunt contestate cele dela punctele 2, 3 și 4, fiindcă ce însemnează *valori de întrebuințare*, ce oare bunuri imobile nu sunt valori de întrebuințare? Concesiunile brevetele, licențele, mărcile de fabrică sunt altceva despre care se ocupă legile țării noastre și doctrina în genere. Așa fiind noi nu le putem schimba natura.

Participațiunile financiare reprezintă prin titlurile respective, de obicei acțiuni. Acestea nu au atare ce căuta la avere fixă, alături de bunurile imobile. [1]).

Alte valori de avere fixă ar fi vrut să cuprindă efectele fondului de rezervă. Ce caută acestea la imobilizările averii fixe.

De altă parte Efectele Casei de Pensii, n'are ce căuta la avere fixă, fiindcă nu sunt ale societății, ci ale Cassii de Pensii, persoană juridică.

Așa fiind efectele publice ale acestei Case sunt de părere a se păstra la *Conturile de ordine* ca valori în păstrare.

III. *Avere circulantă.* La aceasta trece între altele : efecte publice și bonuri de tezaur, bunuri care nu ar avea locul aci, ci acolo unde este natura lor la *Titluri de credit.*

La averea circulantă mai există în formular la Nr. 2 valori de primit :

1. — avansuri făcute furnizorilor

2. — clienți

3. — cambii și bilete la ordin

4. — bănci (acreditive, efecte încasate etc.).

Ne oprim aci ca să constatăm inexactitatea acestei grupări fiindcă avem niște debitori veritabili, amestecați cu titluri de credit, cu băncile debitoare.

---

1) Punctul de vedere al Revistei este că „Participațiunile" fac parte din averea fixă din moment ce titlurile respective nu sunt destinate vânzării. (N. R.).

Mijloace de trezorerie. Pe lângă numerar mai pune : cecuri, ordine de plată, bonuri de casă. Ori cum aceste elemente nu sunt numerar, ca atare nu sunt trezorerie.

La Pasiv găsim *mijloace financiare proprii :* capital, rezerve, beneficiul.

La drept vorbind mijloacele financiare trebuie să se găsească în activ sub formele cunoscute ; numerar sau disponibil, la Pasiv urmând să găsim numele persoanelor care procură asemenea mijloace financiare.

Beneficiul la Soc. de capitaluri este dividendul, care nu are ce căuta lângă capital.

III. — La mijloacele financiare streine cu explicația valorii de plată în loc de sume de plată.

1. — 1. *Pe termen lung.* Obligațiuni industriale. De ce? Ar putea pentru un bilanț unitar unde putem avea și obligațiunile societăților de transporturi să se intituleze „*obligațiuni emise*".

b) — Mijloace financiare primite contra garanții de durată (hypoteci). Un termen atât de lung în loc de *Creditori ipotecari.*

Am semnalat pe scurt critic a asupra acestui formular iar în articolul viitor voi analiza valoarea Bilanțului Industrial și Comercial discutat la Corpul Contabililor.

Prof. Dr. I. MĂRCULESCU

Pentru orice cumpărături de librărie adresați-vă

INTREPRINDERI

ALEXANDRU I. BOTEZ

EXPERT CONTABIL

Secretar General al Sfatului Negustoresc

Fost Consilier al Camerei de Comerț și Industrie din București

Fost Vice-președinte al Corpului Contabililor

LIBRĂRIE — EDITURĂ — PAPETĂRIE

Strada G. G. ASSAN No. 3 (fost Bursei)

— TELEFON: 4.04.92 —

CITIȚI ȘI RĂSPÂNDIȚI

„REVISTA GENERALĂ DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE"

Denunțarea concesiunei tramvaelor

Denunțarea concesiunei tramvaelor în cursul lunei Aprilie 1946 a produs unele confuziuni în lipsa lămuririlor din partea Municipiului și a conducerii Societății.

In lipsa acestor lămuriri, tot felul de știri necontrolate s'au pus în circulație, cu privire la exploatarea viitoare, la situația acționarilor, la patrimoniul Societății, etc.

Dacă s'ar fi dat publicității contractul de concesiune asemenea știri ar fi fost judecate la justa lor valoare.

In primul rând, denunțarea contractului nu trebuia să surprindă pe nimeni, fiind un act de bună gospodărie, indiferent de intențiunile, ce le-ar avea comuna pentru exploatarea în viitor a acestui serviciu, căci — contractul de concesiune prevăzând un termen fatal, nu se putea lăsa să treacă acest termen pentru a se prelungi automat concesiunea, când condițiunile azi din toate punctele de vedere sunt cu totul altele, decât la epoca, când s'a dat concesiunea.

Deci — chiar dacă presupunem că s'ar mai prelungi concesiunea, ar trebui duse tratative lungi și anevoioase ca să se poată ajunge la un contract, care pe deoparte să asigure și în viitor o exploatare rațională a acestui important serviciu public, pe de altă parte să reflecteze noile concepții sociale în raporturile dintre Stat, capital, muncă și publicul, care face uz de acest serviciu.

In ceeace privește sistemul de exploatare: *în regie mixtă*, cum este acum, ca *societate particulară*, ori *regie pură* fără participarea capitalului privat, noi credem că în cele din urmă, se va prefera tot *regia mixtă*, eventual cu o participare mai largă atât a comunei cât și a celor ce muncesc în cadrul acestei exploatări și a publicului călător.

Este, credem, instituția, care se pretează cel mai bine la o colaborare armonioasă între Stat, inițiativa particulară, muncă și consumatori, — în care fiecare să găsească un just echivalent al contribuției sale la bunul mers al întreprinderii.

Din punct de vedere juridic, în cadrul contractului de concesiune, denunțarea nu se poate face — conform clauzei din contract — *decât în scopul exploatării în regie*, prin urmare de constituirea unei alte formațiuni, căreia să i se dea concesiunea după 1949 nu poate să fie vorba, căci ar fi contrară clauzei de mai sus precum și ideii, care presupunem că a stat la baza denunțării concesii actuale.

In orice caz până în 1949, Societatea continuă să beneficieze de concesiune.

Dacă într'adevăr Primăria va prelua în regie exploatarea dela 1949 înainte, S. T. B. ne mai având obiect, urmează să intre în lichidare, acționarii având să primească atât cât va rezulta în numerar din această lichidare, ținând seama că toate investițiile și materialele necesare exploatării trec asupra Municipiului, depunându-se Societății numai valoarea neamortizată a Investițiilor.

Societatea va avea deci la dispoziția sa celelalte elemente de Avere, care nu se predă Primăriei precum : efecte publice, creanțe de încasat precum și suma ce i se cuvine pentru bunurile neamortizate.

Din acest Activ, Societatea va achita pe Creditori și ceeace va rămâne se va distribui acționarilor.

Suma ce ar reveni de fiecare acțiune depinde de suma ce se cuvine Societății pentru investițiile procurate după 1935 și neamortizate.

Municipiul a depus o sumă de circa două miliarde și jumătate lei, cifră, pe care probabil a calculat-o scăzând din valoarea Investițiilor după 20 Aprilie 1935 — Lei 3.757.724.617 conform Bilanțului per 31 Decembrie 1945 Fondul pentru amortizarea investițiilor de lei 1.270.040.256.

Calculul însă nu este așa de simplu. Ulterior Primăria a depus și valoarea investițiilor dela 1 Ianuarie 1946 până la denunțarea concesiei.

Nu se poate presupune că Investițiile făcute în 1935—1939 și chiar după această dată în „lei" cu o anumită putere de cumpărare pot să fie răscumpărate azi cu „Lei" cu o putere de cumpărare mult inferioară.

Contractul de concesiune prevede într'adevăr că aceste investiții se vor calcula și plăti — luând de bază leul stabilizat din 1929, așa cum prevede și legea pentru concesionarea telefoanelor din 1930.

Investițiile S. T. B. și Materialele trecute în registre cu Lei 6½ miliarde în cifră rotundă erau evaluate la 31 Decembrie 1945 — în stare, în care se aflau, deci scăzând amortizările la cel puțin una sută miliarde, — cifră mult depășită acum — la valoarea actuală a leului.

După ce criterii ar urma să se facă convertirea în lei 1929 și apoi în lei 1946 — când se va face plata, este o chestiune, care poate da naștere la vii discuții, contractul de concesiune nefăcând nici o precizare în această privință.

Prin legile din 3 Ianuarie și 5 Mai 1945 s'au fixat de Comisariatul General al Prețurilor o serie de coeficienți de reevaluare, în-

cepând cu 7,5 pentru bunuri procurate d'inainte de 1940, — acești coeficienți desigur că ar trebui actualizați la situația din 1946. respectiv 1949.

Sunt desigur și alte criterii de convertire, după cum pot fi și diverse interpretări ale clauzei de mai sus.

De modul cum s'ar soluționa această importantă chestiune, depinde valoarea, ce acționarii ar primi-o pentru fiecare acțiune, dacă s'ar ajunge până la sfârșit la lichidarea S. T. B.-ului.

Acest articol a fost scris în Iulie 1946. Intre timp se pare că s'a ajuns la convingerea că tot forma de exploatare în regie este mai potrivită și în acest scop sunt în curs discuțiuni cu privire la condițiunile în cari urmează să se prelungească actuala concesiune.

Dr. V. M. IOACHIM

Revista Generală de Comerț și Contabilitate își continuă apariția cu toate greutățile, de oarece considerăm că facem prin aceasta un real serviciu colegilor noștrii.

Așteptăm din partea colegilor să ne ușureze aceste greutăți, achitând din vreme abonamentul, atât personal cât și din partea instituțiilor și întreprinderilor, unde activează.

Rugăm colegii, cari n'au achitat abonamentul de lei opt mii pe 1946, să-l achite neîntârziat la una din adresele de mai jos: Cont virament 141 la B. N. R.

D-ra Căpraru, Corpul Contabililor, Librăria Al. Botez, Piața Universității str. G. G. Assan. Dr. V. M. Ioachim Steaua Română B-dul Carol 17.

Contabilii și legea lor de organizare [1])

Secțiunea noastră, după cum am spus și în adunarea generală de la 24 Februarie 1946, nu a mai avut nicio activitate în timpul anilor de opresiune astfel că astăzi, suntem prima secțiune din țară care și-a ales consiliul după războiul pustiitor de vieți și de bogății.

La constituirea acestui consiliu, s'a făcut un program de activitate și am fost solicitat să vorbesc în cadrul cercului de studii care funcționează pe lângă secțiune și la care învităm colegii să aducă contribuția lor de muncă în specialitatea noastră. Colegul Ionescu Mișon, mi a sugerat ideea de a vorbi despre trecutul meu de profesor și fiindcă această autobiografie s'ar fi putut interpreta ca „laudă de sine", las pe alții să-mi judece activitatea didactică, când am scris manuale școlare pentru elevi cari învățau să memorizeze în loc să judece, și ei să mă așeze la locul ce mi se cuvine. De aceea astăzi în loc de autobiografie voi vorbi despre contabili în legătură cu organizarea Corpului contabililor autorizați și experți ca persoană juridică de ordine publică și în special cu privire la secțiunea Prahova care s'a înfăptuit cu ajutorul unor colegi care nu aveau altă ambiție decât aceea de a ridica prestigiul profesional.

Iubiți colegi, contabil însemnează o persoană abilă în socoteli, dela cuvântul francez „comptable". Cuvintele „Buchhalter", german și „Bookkkeeper", englez, însemnează „țiitor de registre" și deci noi contabilii, după aceste expresiuni germană și engleză, am fi țiitor de registre iar colegele noastre ar fi țiitoare de registre, fără nici un gând rău.

Astăzi expresiunea de „țiitor de registre" este atribuită funcționarilor, care trudesc cu capul în diferite scripte, pe când aceea de contabil cuprinde noțiunea de cunoscător al administrației și contabilității cu toată varietatea lor de cunoștințe conexe. După unii autori francezi, întreprinzătorul nu este altceva decât contabilul de origine adică contabilul dela obârșie.

Cu o decadă înainte de primul război mondial, aici la Ploești erau o mulțime de cooperative de credit conduse de negustori și în administrația acestor cooperative cel mai de seamă personaj era casierul. El trebuiea să îndeplinească anumite condiții și în primul rând să inspire încredere și de aceea se preferau bătrânii, ca fiind scutiți de desfătăciunile lumești, sau schiopii, ca să nu fugă cu banii. Astăzi nu se mai cere aceste virtuți, dacă virtuți le putem spune unor astfel de infirmități, nici casierului, nici magazinerului

[1]) Extras din comunicarea făcută la „Corpul Contabililor experți și autorizați" Secția Prahova.

și nici celorlalți mânuitori de bunuri. Dacă aceștia sunt cinstiți și valizi, cu atât mai bine pentru ei, fiindcă contabilul având prin scripte o permanentă supraveghere asupra personalului mânuitor de bunuri, „înlătură ispita și astfel salvează omul".

Contabilitatea a evoluat dela empirismul din antichitate la mașinismul modern, astfel încât mânuitorii de bunuri sunt prinși ca într'un clește de către contabili prin situațiile zilnice, confruntate cu existențele de către aparatul administrativ.

Cei mai mari contabili români au fost Teodor Ștefănescu, unul din întemeetorii primului nostru institut de credit — Banca Națională a României — și Constantin Petrescu, directorul Casei de Scont și împrumut din Iași.

La școala lui Constantin Petrescu s'a format Gr. L. Trancu-Iași și tot la această școală am fost pregătit și eu.

Acești doi mari profesori, Teodor Ștefănescu și Constantin Petrescu, se mândresc cu titlul de contabil și au dat generații de discipoli care au luat din lumina maeștrilor și au dus făclia aprinsă în cele mai întunecate unghere ale economiei naționale spre a lua lumină dela cei mai întunecați, de la marii lor înaintași.

Teodor Ștefănescu a avut norocul să culeagă rodul strădaniei sale, pe când Constantin Petrescu, plecând prea de vreme din mijlocul nostru, nu și a văzut opera încoronată, decât poate prin nesfârșita recunoștință a discipolilor săi, care i-au îngrijit mormântul dela Iași și i-au bătut o placă comemorativă pe casa părintească din comuna Dridu.

Prin acești doi profesori s'au format mulți contabili răspândiți în toată țara și așezați pe diferite trepte sociale.

Aici la Ploești, prin anul 1905, cei mai mulți contabili erau formați la școala comercială din Brașov, una din cele mai vechi și la care urmau și elevi din Regat. Dela această școală au venit la Ploești foarte mulți contabili printre care: Nicolae Senius, Nicolae Dimitrie Bercu, Andrei Fătuleț, Vasile Grădinaru, Ghiță Voinea, Nicolae Vlaicu ș. a. Fiecare era contabil la o singură casă și lucra de când se deschidea și până când se închidea prăvălia; lucra și în zile lucrătoare și în zilele de sărbătoare și duminicile, fiindcă munca în comerț nu era încă reglementată. Contabil la mai multe case nu se pomenea fiindcă micile întreprinderi nu erau îngrădite în formele de astăzi. In schimb în marile întreprinderi comerciale, industriale și bancare, contabilul era de toate: mergea la bancă, tribunal, vamă, poștă etc., făcea corespondența internă și externă, făcea factura mărfurilor vândute, întocmea borderouri, trecea la registre; el ținea cumpăna dreptelor socoteli, iar rezultatul citit în bilanț era

expresiunea realității și a prudenței. Astăzi trebuie să recunoaștem că această cumpănă mai oscilează din când în când din cauza defectuoasei așezări a impozitelor. Pentru această muncă diversă și împovărătoare, contabilul era răsplătit cu leafă și gratificații de bilanț care adeseori întrecea leafa Ministrului sau pe a Generalului de pe atunci.

Salariile fiind ispititoare, au început să mijească prin birouri impostori, care au demonetizat, ca să zicem așa, profesiunea de contabil și de aceea noi cei din Ploești, ne am strâns în asociație pentru apărarea drepturilor profesionale, lucrând pe aceeași linie cu colegii noștri din București în frunte cu N. Butculescu și I. St. Rasidescu și având drept lozincă: recunoașterea prin lege a profesiunii de contabil.

Asociația era înconjurată cu multă simpatie de marii negustori de pe atunci: Gheorghe Ionescu din firma Vasile Gheorghiu & Co., Dimitrie G. Moțoiu, Max Șapira, Gheorghe R. Chițu ș. a.

Pentru susținerea mișcării era nevoe de fonduri și cum numărul nostru era mic, vre o 20 de membrii, bugetul se alimenta din cotizații, prin liste de subscripție date printre negustori dar mai ales prin reprezentanții teatrale. S'au jucat mai multe piese, cea mai căutată și reușită a fost, după cât mi-aduc aminte, „Banii" de Mirbeau, când marele artist Petre Liciu, în rolul Isidor Le Chat, și a arătat talentul său inegalabil.

Liciu îi spunea lui Bercu, care făcea pe casierul: „Dragă Bercule, băieții mei se trag la Ploiești fiindcă le faci plata în aur și nu se îndură să-i schimbe". In adevăr Bercu prefăcea hârtiile în aur și astfel silea pe artiști să facă economii.

De pe urma acestor reprezentații, date la Cooperativa și dela care nu lipsea Liciu, artist atât de căutat încât nu mai aveam bătaie de cap cu plasarea biletelor, rămâneau beneficii frumoase, astfel că împlineam toate cheltuielile Asociației și mai rămâneau și prisosuri care ne îngăduiau luxul de a primi și ospăta excursiunile de fine de an ale școalelor comerciale din țară, care mai toate se opreau la Ploești, ca centru industrial și comercial.

A rămas memorabilă primirea excursiunii Școalei comerciale din Craiova, condusă de profesorul de birou comercial Leuca. După o bogată ospătare cu toasturi și voie bună, a avut loc un bal în sala teatrului Cooperativa din Pasaj, care de obicei ni se punea la dispoziție în mod gratuit. Aât de mult le-a rămas întipărită în mintea excursioniștilor această primire frumoasă, încât în timpul războiului, când am trimes pe Bercu la Târgu Frumos, ca să aprovizioneze compania 6-a din regimentul 47, pe care o comandam, ajuns

la centru de aprovizionare aude o voce : „Ce faci D-le Bercu ?" Il recunoscuse pe Bercu un ofițer de administrație care luase parte la excursie ca elev al școalei comerciale din Craiova. Rezultatul ? Bercu a fost servit mai bine de cât se aștepta și cu drept cuvânt mi a spus, când s'a înapiat din misiune : „fă binele și aruncă-l în mare că odată și odată ai să-l găsești" după cum am găsit eu pe Negrescu din excursiunea profesorului Leuca.

Inainte de primul război mondial, concentrările se țineau lanț, unii din colegii noștrii, foarte puțini la număr, rămâneau la ocupațiile lor ca mobilizați pe loc. Eu nefiind mobilizat pe loc, îndată după desconcentrarea din 1915, am fost trimes, de casa pe care o reprezentam, la Londra cu misunea de a cumpăra grăsimi și materiale tanante care lipseau de pe piața noastră după cum lipsesc și astăzi.Ajuns la Londra am fost inițiat în tainele comerțului londonez de către ataşatul nostru comercial George Boncescu, contabil format la școala lui Petrescu :

Negustorul englez este cel mai de seamă personaj ; fixează audiențe la care trebuie să fii foarte punctual căci altfel risci să-ți pierzi timpul în zadar ; tratarea afacerilor se poate face pe piața locală, unde îmi mărgineam eu activitatea, prin vizite, telefon și chiar corespondență, fiindcă la Londra corespondența locală se schimbă de mai multe ori pe zi.

Cuvântul negustorului englez este zapis, iar învățământul comercial uzual se predă în școalele serale foarte multe la număr.

Invățământul comercial se predă în Facultatea de comerț unde capătă cunoștințe de specialitate experții contabili care sunt grupați în mai multe asociații. Unii din acești experți vin și pe la Ploești la societățile cu capital englez sau american. Ei sunt înarmați cu creioane ascuțite de diferite culori și cu vârful lor pipăe găurile nevăzute prin care s'ar putea scurge, fără folos, averea societăților pe acțiuni puse sub controlul lor.

Londra în zi de Duminică și sărbătoare este pustie. Toată lumea compusă din negustori, și funcționari, iese afară din marele oraș împreună cu familia unde petrece în mijlocul naturii până în ziua următoare de lucru.

Aglomerația este mare, socotelile se fac la iuțeală și fără greș, iar bursa cerealelor una din cele mai mari din lume, așezată în City, în preajma Băncii Naționale și a catedralei Sf. Paul, este prevăzută cu tot ceeace este necesar pentru orientarea prețurilor : un vânt favorabil sau nefavorabil, o telegramă care anunță o recoltă bună sau deficitară, influiențează prețul în bine sau în rău ; negustorul tratează iar contabilul notează.

Când am sosit în țară, am găsit organizația noastră, la care se mai adăugaseră câteva elemnte de valoare printre care C. A. Rădulescu, director B. N. R., S. Litman, comerciant, Prof. Stelian Papina, Ștefan D. Moțoiu, președintele deonoare ale secțiunii noastre ș. a., prinsă în vâltoarea războiului.

Asociația s'a risipit, eu am plecat cu Nicolae Bercu, Ion Gornescu, Rădulescu-Breaza și Kessler. Am lăsat pe câmpul de luptă pe Rădulescu-Breaza și pe Kessler. Eu și Gorânescu am fost grav răniți și a scăpat teafăr numai Nicolae Dimitrie Bercu.

După demobilizare frământările sociale erau așa de mari, încât eu, care potrivit unui ordin primit dela Marele Cartier General, explicasem soldaților, spre a'i îmbărbăta la luptă, ce este votul universal, împroprietărirea și democratizarea țării, am văzut cu indignare că nu se înfăptuiește nimic din cele făgăduite, și de aceea m'am vârât în aceste frământări, iar demobilizații, care luptaseră alături de mine, m-au trimes în primul parlament al României Mari prin cele mai libere alegeri pe care le-a avut țara vre-odată.

Votul universal trimesese în Cameră elemente de mari și îndrăznețe înfăptuiri democratice; printre aceste elemene erau și câțiva contabili care au profitat de ocazie și s'au consfătuit în vederea legiferării profesiunii noastre. Ce folos însă că parlamentul, cel dintâi ieșit din sufragiul universal, părându-se factorilor așa zișii răspunzători, ca fiind prea de stânga, a fost repede dizolvat și deci toată acțiunea noastră a fost zădărnicită.

Zădărnicirea aceasta a fost de scurtă durată căci în Parlamentul din 1921, Gr. L. Trancu-Iași, împreună cu d-l D. R. Ioanițescu, propun și se votează legea pentru organizarea Corpului contabililor autorizați și experți care ne guvernează și astăzi, lege pregătită în cea mai mare parte de un fiu al Prahovei, dr. V. M. Ioachim.

Votarea acestei legi a fost o mare cucerire în domeniul nostru profesional și încoronarea străduințelor colegilor din toată țara dar mai ales a celor din București și Ploești, care n'au părăsit terenul de luptă nici în cele mai primejdioase împrejurări.

După această lege nimeni nu poate să exercite profesiunea de contabil dacă nu este înscris în Corp. Inscrierea se face pe baza studiilor și a practicei în trei clase : stagiar, autorizat și expert.

In fiecare județ funcționează câte o secțiune a corpului, având ca autoritate tutelară Consiliul Superior cu sediul în București.

Aceasta este pe scurt economia legii noastre de organizare.

Odată înfăptuită legea am înființat secțiunea Prahova cu un număr restrâns de membrii, 15-20 persoane, pentru ca astăzi să depășească numărul de 1.000 membrii stagiari, autorizați și experți

Din cauză că numărul experților era prea mic, am înființat cursuri de pregătire pentru examenul de expert contabil și astfel secțiunea Prahova a progresat din an în an, crescându-i prestigiul datorită în primul rând faptului că a fost regenerată cu elemente de elită provenite de la Academiile noastre de comerț.

Secțiunea noastră pe care o conduc de la înființarea ei, timp de 25 de ani, a aplicat prin comitetul de conducere legea de organizare, a menținut prestigiul profesional, a sancționat abaterile și a sprijinit pe colegi atât din punct de vedere material cât și din punct de vedere moral.

In decursl vremii a înființat la sediul Corpului de la Camera de comerț, sediu care ni s'a pus la dispoziție cu totul gratuit, o bibliotecă dotată cu cărți de specialitate, foarte puține cumpărate, cele mai multe fiindu-ne trimese gratuite de editori și autori ; a făcut să apară buletinul secțiunii cu știri informative și articole de specialitatea noastră profesonală, a organizat conferințe, a făcut serbări și excursiuni și a ținut cursuri de experți contabili autorizate de Consiliul Superior, aducând comisiunea examinatoare la Ploești și obținând rezultate foarte bune deși examenul a fost riguros. A luat parte cu delegații la toate congresele bienale aducând lumină în chestiunile profesionale iar ca latură de solidaritate umană a înființat fondul mutual, care în urma experienței făcute, s'a dovedit a fi de un real folos.

Această prosperă activitate a secțiuni noastre ca și a celorlante secțiuni din țară a fost deodată frântă de starea de război, când măsurile excepționale ne-au împiedicat să avem alegeri, să ținem conferințe, să scoatem buletinul și chiar să ne adunăm în comitet.

Acuma avem voie să ne manifestăm în toată libertatea și de aceea fac un călduros apel către colegi să ne dea sprijinul pentru pentru revendicarea drepturilor materiale, pe care nu le putem căștiga decât prin modifcarea actualei legi în sensul ca salariul să fie dictat de gradul pe care contabilul îl ocupă în corp.

Iubiți colegi, profesiunei noastre i se rezervă un mare viitor și ca încheere vă mărturisesc că eu m'am devotat cauzei contabililor, creind o tradiție de înaltă ținută morală, nedesmințită de niciunul din colegii noștrii, tradiție care trebue să fie înodat firul viitorului, viitor pe care îl reprezintă tinerii noștri comercialiști în frunte cu licențiații academiilor noastre de comerț.

Prof TOMA VAICULESCU
Președintele Corpului Contabililor
Secția Prahova

Contabilitatea în epoci de turburări economice

Contabilitatea a fost definită de Léautey *„la science de l'ordre"*.

Intr'adevăr, contabilitatea urmărind fiecare mișcare patrimonială după cauză și efect, evidențiază dacă și în ce măsură principiile de ordine au fost respectate.

Se pune întrebarea, dacă în epoci de mari perturbări economice când factorii economici precum și instituțiile și instrumentele, cari fac legătura între acești factori nu mai funcționează normal, dacă în asemenea epoci deci contabililtatea își mai poate îndeplini misiunea ei.

Spre a-și putea îndeplini misiunea de „știință a ordinei", Contabilitatea trebue să fie oglinda fidelă a activității, exprimată în cifre ce se pot aduna, coordona și compara, deci cifre cu aceiași valoare.

In timpul și după primul război mondial, o bogată literatură a apărut tratând problema aceasta din punctul de vedere al unității monetare legale, care nu mai îndeplinea funcțiunea de măsurător al valorii bunurilor.

In lucrarea d-lui Prof. V. M. Ioachim „Bilanțul și Fluctuațiunile monetare" tipărită în 1928, D-sia a tratat problemele contabile legate de deprecierea monetară, arătându-se și mijloacele de care contabilitatea s'a servit fie din proprie inițiativă fie în urma intervenției legiuitorului, pentru ca în acea epocă de desordine monetară, contabilitatea să poată totuși să-și îndeplinească cât mai corect posibil funcțiunea.

In actualul război cu efecte mult mai distrugătoare, turburările economice sunt mult mai adânci și mai ample.

Statul a trebuit să intervină în toate domeniile, — intervenție, ce se prelungește și după încetarea ostilităților, ba pare că devine și mai puternică.

Perturburările însă în producția, circulația și distribuția bunurilor sunt atât de adânci, că aceste intervenții nu fac decât să întrețină două curente economice distincte :

Unul restrâns — cel legal — la lumina zilei în cadrul dispozițiunilor legale și altul — care formează aproape regula — cel nelegal „la întuneric", care nu trebue să lase urme, ce ar putea aduce sancțiunile riguroase ale legilor în vigoare.

Chiar curentul legal se desfășoară de multe ori numai îmbrăcat în forma legală, în fond însă se apropie mai mult de cel de al doilea curent.

Contabilitatea de astă dată nu se află numai în fața turburări-

lor economice de ordin monetar, ci și în fața unei adevărate anarhii în ce privește întreaga desfășurare a procesului economic.

Toată lumea știe — inclusiv oficialitățile, că se cumpără și se vinde fără factură, ori cu facturi nereale, că prețurile legale sunt numai pe hârtie, că mărfuri blocate sau destinate unu ianume scop, iau alte drumuri, că o serie întreagă de cheltueli extralegale sunt necesare pentru desfășurarea activității economice.

In fața acestei situații, mai poate contablitatea să-și îndeplinească rolul ei?

Mai poate contabilitatea să redea cu sinceritate istoricul faptelor petrecute?

O asemenea contabilitate ar deschide largi porțile închisorilor căci nu credem să existe multe întreprinderi, cari să poată spune că au fost totdeauna în măsură să respecte întocmai legiuirile excepționale.

Insăși Statul a fost nevoit să recunoască și uneori să dea o acoperire legală unor operațiuni, cari nu s'au putut face cu respectarea dispozițiunilor legale și cari totuși erau de un suprem interes economic ori social să se facă.

Ne gândim la obligațiunea pusă Intreprinderilor de a aprovizionа prin Economate pe salariați — obligațiune care nu s'ar fi putut aduce la îndeplinire — chiar în linii modeste — dacă întreprinderile nu și-ar fi luat riscul călcării altor dispoziții legale privind prețurile, colectări, blocări de produse etc.

De altfel, legea din 3 Mai 1945 prin care s'au creiat Economatele a prevăut această dilemă, în care se vor afla întreprinderile și de aceea la art. 20 a dispus următoarele:

Art. 20 — „Cu ocazia stabilirii impozitului, în afară de cheltuelile justificate pentru aprovizionarea — în vederea determinării cheltuelilor neprăvăzute și pierderile de manipulare, a persiabilității, a transportului etc. se consideră cheltueli justificate și ne impuse vreunui impozit, spezele de aprovizionare înregistrate de întreprinderi până la concurența unei cote de 25% din totalul sumelor justificate ca cheltuieli pentru aprovizionarea salariaților".

Dar această dispoziție rezolvă numai latura de ordin fiscal, Ministerul de Finanțe, într'o înțelegere mai largă a situației soluționând de la caz la caz, din punct de vedere fiscal — operațiuni pe cari întreprinderile sunt silite uneori să le facă, fără respectarea unor forme și dispoziții legale.

Dar nici art .20 din legea din 3 Mai 1945, nici soluționările organele Ministerului de Finanțe nu rezolvă chestiunea din punct de vedere allegiuirilor economice — deși este de presupus că

există și la celelalte Departamente aceiași înțelegere pentru unele operații, fără de care interese mult mai mari ar fi periclitate.

Dar conducătorii de întreprinderi nu pot ști în ce măsură vor găsi această înțelegere și în orice caz — în fața textelor precise ale legii, oricine poate cădea sub sancțiunea lor, dacă nu și-a asigurat o portiță de scăpare ori cât de mică.

Deci, de o înregistrare sinceră și reală a tuturor operațiunilor, așa cum s'au desfășurat, în cele mai multe întreprinderi nu mai poate fi vorba.

Contabilul de cele mai multe ori nici nu are cunoștință de asemenea operații, cari fac parte din al doilea curent de circulație al mărfurilor și chiar dacă ar avea cunoștiință, de multe ori nu poate face nici o înregistrare, lipsindu-i actul justificativ.

Prin urmare, la unele întreprinderi, în special la cele personale lipsesc o serie de operații cari fac ca situația reflectată de contabilitate să nu mai corespundă realității — nici din punctul de vedere al Averii și Fondurilor, nici din punctul de vedere al volumului afacerilor și nici al rezultatelor.

Bazat pe acest fapt, Ministeru lde Finanțe în D. L. din 15 Februarie 1946 a introdus o dispoziție, care desființează complet baza primei legii a contribuțiunilor directe s. a. impunerea pe baza registrelor.

Intr'adevăr, prin art. 67 fiscul nu mai consideră necesar să aducă dovezi precise pentru a respinge mai întâi registrele ca nesincere și apoi să procedeze la impunerea prin apreciere.

Iată într'adevăr ce cuprinde art. 67 din D .L. pentru unele măsuri excepționale.

„Prin deorogare de la prevederile art 31 pct. 1 și 2 și art. 52 din legea contr. dir. datele și rezultatele cuprinse în registrele de Contab. și bilanțurile vor putea fi complectate prin stabilirea veniturilor impozabile pe 1946/947 cu evaluări întemeiate pe calcule technice și comparații, cu recunoașteri ale contribuabilului, indicii și constatări privind activitatea întreprinderii și cu adaptări rezultând din evoluția prețurilor".

Cu alte cuvinte, registrele de contabilitate nu se mai iau în considerație la stabilirea venitului impozabil, de cât în cazuri excepționale.

Dacă până acum organele fiscale păşeau cu neîncredere la cercetarea registrelor, acum pot de la început să se lipsească de ele, plecând de la prezumția că registrele nu mai pot reflecta situația reală.

Pentru firmele personale, ai căror patroni administrează pro-

pria lor avere, prezumția fiscală, după cum am văzut, poate fi întemeiată, căci în cadrul strict legal puține operațiuni se pot face acum.

Pentru societăți anonime însă, nu este aceiași situație. Azi conducătorii administrează averea altora, cărora trebue să le dea socoteala.

Administratorii trebue deci să găsească modalități pentru a cuprinde în contabilitate toate operațiile ce le fac, fără a se expune însă riscului de a cădea sub rigorile legilor excepționale.

In asemenea cazuri, se cere multă inventivitate și deosebită precauțiune pentru a îmbrăca într'o formă aparentă legală operațiuni, cari s'au făcut prin neobservarea tuturor dispozițiunilor oficiale.

Rezultatul general al anului poate să nu fie alterat, numai că anumite operații sunt trecute sub o altă formă de cât cea reală.

Când se va termina această epocă de turburări economice, care a pus contabilității grele și variate probleme — se va cunoaște poate modalitățile de înregistrare folosite pentru a urmări activitatea economică și rezultatele, cât mai aproape de realitate, fără însă a expune întreprinderea la procese și sancțiuni.

Contabilitatea ținută în asemenea epoci de turburări economice nu mai poate fi folosite cu aceiași siguranță ca în trecut pentru a trage concluzii în viitor, pentru a face analize și comparații în timp și între întreprinderi.

Aceasta nu numai din cauza turburărilor monetare, ci și din cauza întregei legislații restrictive caracteristică economiei de răsboi și economei post belice.

Dacă în timpurile normale G. Roche a atras atenția asupra caracterul relativ al Bilanțurilor [1]), apoi cu atât mai mult se poate spune azi despre Bilanțurile încheiate sub regimul nestabilității monetare și al legiuirilor excepționale, cari dau naștere la două economii distincte : una în cadrul legiuirilor și alta mai activă de cât cea dintâi — în afara acestui cadru.

Numai atunci când aceste două economii nu vor mai funcționa concomitent, Contabilitatea își va putea îndeplini așa cum trebue rolul său.

Până atunci ea trebue să se adapteze împrejurărilor, continuând însă pe cât posibil — a urmări obiectivele ei permanente s. a. evitarea desordinei și abuzurilor și îndrumarea pe căile cele bune.

Dr. V. MATEESCU

1) G. de Roche. De la relativité des Bilans Paris 1900.

Reglementarea profesiunei de expert contabil în Bulgaria

Institutul de Experți Contabili s'a înființat în Aprilie 1931, având următoarele atribuții conform Art. 2 din Regulamentul de aplicarea Legii :

1). De a exercita prin membrii săi, experți contabili, un control adequat asupra tuturor întreprinderilor cu răspundere limitată, societăților anonime și asociațiunilor cooperative cari sunt supuse unui control public și obligate a da publicității bilanțurile lor ;

2). De a propune, sub prevederile Legii, experți compenenți în procesele penale, comerciale, financiare și civile și în procese judecate de Curți speciale de judecare și alte jurisdicții legale și administrative din țară, în legătură cu împărțirea de proprietăți, arbitraje, stabiliri de impuneri, custode în faliment, lichidatori și moratorii ;

3). De a da avizul în legătură cu elaborarea de decizii și regulamente în scopul reorganizării și introducerii de noi metode contabile în instituțiunile și stabilimentele guvernamentale, municipale, publice și particulare.

4). De a studia metodele de contabilitate la fața locului pentru o aplicare cât mai practică a contabilizării în toate ramurile vieții locale economice și publice ; de a coopera pentru popularizarea metodelor de contabilizare științifică și practică, prin elaborarea și explicarea chestiunilor vitale de practică contabilă ; și de a lucra pentru introducerea unei legifererări mai adequate în ce privește registrele comerciale și bilanțurile.

In legătură cu Articolele 3 și 4 din Lege, admiterea ca membru în Institutul de Contabili Experți se face pe bază de cercetare și documentare în ce privește starea morală a condidatului după ce a trecut examenul stabilit pentru pregătirea necesară profesională. Următoarele calificative alternatve se cer în scopul admiterii la acest examen :

a) Candidatul să fie titrat universitar cu o pregătire economică, financiară, juridică sau matematică, posedând o diplomă legalizată și având o practică de serviciu de 12 ani la o instituție publică sau particulară de natură comercială, bancară sau financiară, și o pregătire contabilă serioasă :

b) Condidatul trebue să fie absolvent al unei școli superioare comerciale sau gimnasiale, cu diplomă, să aibă 15 ani de practică într'o instituție publică sau particulară de natură comercială, bancară sau financiară, și o pregătire contabilă serioasă ;

c) Ca o excepție, candidatul poate fi un absolvent al unei școli comerciale inferioară cu o practică de 20 ani într'o instituție publică sau particulară de natură comercială, bancară sau financiară, unde se cere o pregătire contabilă ;

d) Profesorii de contabilitate la școli înalte, cu o vechime de 10 ani în serviciu.

In legătură cu Articolul 5 ale Legii, toate întreprinderile cu răspundere limitată și societățile anonime având un capital vărsat de nu mai puțin de Leva 1.500.000 — precum și Agențiile societăților cu Centrala în străinătate, sunt obligate de a-și alege un contabil expert ca titular și de a desemna un altare contabil ca supleant.

In legătură cu Art. 7 al Legii, registrele comerciale și bilanțurile urmează a fi semnate de un expert-contabil, care va fi răspunzător de exactitatea lor.

După cum vedem, legiferarea profesiunii de expert contabil, în Bulgaria s'a făcut în mare parte după modelul legii noastre.

De altfel, înainte de a se face această legiferare, confrații bulgarii au solicitat conducerea Corpului nostru să le pună la dispoziție materialul în legătură cu legiferarea și organizarea Corpului Contabililor experți și autorizați în România.

Institutul de experți contabili prin reprezentanții săi a luat parte la Congresul internațional de Contabilitate care s'a ținut în București în 1931.

Textul legii din 1931 nu a suferit modificări, dispozițiile ce le publicăm mai sus fiind și astăzi în vigoare, după comunicările ce le avem.

Vim

„UZINELE CHIMICE ROMANE"
FABRICĂ DE ARTICOLE DE CAUCIUC
București. — Sos. Pandurilor Nr. 71. — Telefon 5.86 20

PRODUCE ȘI FURNIZEAZA:

Articole technice, plăci, garnituri, tuburi curente, de presiune și pentru lichide corosive. — Pneumatice de bicicletă, mingi, baloane, etc. — Incălțăminte, covoare, șoșoni galoși. — Articole din caucic spongios, costume, cisme și mănuși de protecție. — Articole speciale pentru industrii. — Materiale de ebonită pentru acumulalatori. — Pânze cauciucate.

Reevaluarea Bilanțurilor în Ungaria

Prin ordonanțele No. 12376 din 1945 și 82.000 din 1946, date de Ministerul Finanțelor, toate întreprinderile au trebuit să facă un Bilanț pe 1 Ianuarie 1946 arătând situația în Pengoe 1946, după normele date de Minister ș. a.

Se ia de bază Bilanțul pe 31 Dec. 1938, considerându-se drept Pengo 1939. Toate investițiile noi după 1939 se aduc la Pengo 1939 după coeficienții stabiliți de Ministerul de Finanțe, apoi valorile astfel stabilite se reevaluează în Pengo 1946 considerând 704.666 Pg 946 pentru 1 Pengoe 939 aceasta pentru Investiții.

Pentru Debitori și Creditori externi și pentru numerar s'a aplicat reevaluarea de 125.000 Pg 946 pentru 1 Pg 939.

La investiții din valorile astfel stabilite — se scade amortizarea prin apreciere după uzură. Bunurile pierdute sau cele despre care nu se știe nimic nu sunt cuprinse în Inventar. Imediat însă, ce reintră ceva din acestea în intreprindere până la 31 Dec. 1946 trebue să se facă un Inventar suplimentar.

Această operație se face în vederea stabilirii unor noi impozite asupra creșterii de avere la 31 Dec. 946 față de 1 Ianuarie 1946, de oarece în cursul anului se plătește provizoriu lunar un procent din cifra brută de afaceri drept impozit comercial.

Bilanțul reevaluat trebue să fie certificat de un expert contabil ales de firmă și plătit cu un onorariu fixat de Camera Experților Contabili.

Deși această dispoziție nu mai este de actualitate, dată fiind recenta reformă monetară, care va face necesară întocmirea de noi Bilanțuri în noua monetă, totuși am menționat această dispoziție, ca să relevăm că Statul a admis ca reevaluarea să se facă de experți contabili independenți — nu de funcționari ai fiscului — și că onorariile sunt fixate de însuși Asociația Experților, — ceeace și Corpul nostru de Experți Contabili a cerut în trecut, fără a reuși până acum.

* * *

Abonamentele noui, precum și abonamentele vechi neachitate până la 1 Iunie a. c. se fixează la **Lei 8000 lei** (opt mii).

Numerile viitoare nu se vor trimite decât acelora, cari vor achita abonamentele.

Rugăm stăruitor pe acei, cari nu vor să rămână abonați să ne restitue numerile primite, având numeroase cereri de numere vechi.

Bilanțul-tip în Franța

Ordonanța din 15 August 1945 și decretele cari au reglementat aplicarea acestei ordonanțe a dat dreptul întreprinderilor să facă reevaluări și a obligat Societățile anonime la o anumită grupare a Conturilor.

Până vom fi în măsură să cunoaștem cuprinsul ordonanței de mai sus și a decretelor, cari i-au urmat, dăm mai jos gruparea de conturi, așa cum apare în Bilanțul unei Societăți anonime — Omnium Français de Pétroles-Paris publicat în Moniteur du Pétrole Roumain No. 7—9/46.

ACTIV	PASIV
Imobilizări	*Capital și Rezerve*
Imobilizări de exploatare :	Capital
Terenuri și construcții	Rezerve :
Material, mobilier, instalații.	Rezerva legală
Valori angajate	Rezerva specială de reevaluare
Creanțe cu scadență mai mare de un an	Alte rezerve
Titluri de participații	Prime de emisiune
Acțiuni Colombia revendicate	*Datorii pe termen scurt*
Depozite și Cauțiuni	Creditori
Valori realizabile pe termen scurt	Angajamente pentru acțiuni revendicate
Creanțe cu scadență sub un an	*Amortizări*
Titluri de plasament	Amortizări asupra mobilizărilor de exploatare :
Cupoane de încasat	Construcții
Clienți	Mobilier, material, Instalații
Impozit pe acțiuni de recuperat	*Conturi de Regularizare*
Alți debitori	Cheltueli de plată
Valori disponibile	*Rezultate*
Bănci și Cec.	
Cassa	

Este posibil ca schema de Bilanț să cuprindă și alte grupe de Conturi, pe care Societatea respectivă neavându-le, nu le-a cuprins în Bilanț. De ex. In Activ : *Conturi de Regularizare* (Anticipări de Cheltueli, în Pasiv : *Datorii pe termen lung*, etc.

* * *

Lămuriri Juridice, fiscale, Comerciale și Contabile

— *Impozitul excepțional și timbru de factură la produse intermediare* se datorează numai dacă acestea au fost cuprinse în calculație. Ord. M. de F. No. 563567 din 21 Aug. 946.

— *Registrele cronologice*. In urma intervenției U.G.I.R. ținerea registrelor cronologice a fost amânată până când Comisiunea instituită va da forma definitvă acestor registre. (Argus 28 August).

— *Taxa de timbru la dividende neplătite*. In baza unei decizii a Comisiei Centrale a timbrului din 4 Februarie 1945, organele fiscale consideră drept împrumuturi dividendele neridicate și pretind taxa de timbru de 1%.

Considerăm decizia ca lipsită de fundament juridic, căci un împrumut presupune voința a două părți. Este adevărat că și Legea Contribuțiilor directe prevede că dividendele neridicate după un an de la data exigibilității suportă impozit mobiliar la dobânda prezumată. Aceasta însă este prevăzut într'un text de lege, nu într'o decizie și cu mențiunea că numai după un an de la data exigibilității suportă acest impozit.

Unele organe fiscale merg și mai departe și consideră chiar beneficiu reportat drept împrumut, — ceeace arată cât de arbitrare pot fi unele interpretări fiscale.

Timbru proporțional 2%. Ministerul de Finanțe printr'o comunicare făcută la U.G.I.R. a precizat că la avantagiile în natură acordate personalului se aplică timbru proporțional de 2% numai dacă au un izvor contractual.

La tainuri date personalului se datorează atât timbru propor. de 2% cât și impozitul excepțional de 12%.

— *Sumele cheltuite pentru Economate nu sunt impozabile ca ajutor colectiv* a decis Comisia Centrală fiscală. In aceste sume intră, după cum spune decizia, chirie, mobilier, diferențele de prețuri între prețurile de cost și cele de vânzare obligatorii precum și pierderile suferite.

Ca urmare, adaugăm noi, asemenea sume nu suportă nici impozitul de 2% pentru Fondul Muncii pretins de asigurărlie sociale.

(Argus 28 Sept. 1946)

— *Valoarea de cost a importurilor din devize proprii* ori din devize provenite de la alte persoane, din străinătate obținute pe cale de ceziune este capital astfel că din punct de vedere fiscal, aceste valori urmează regimul general al capitalurilor a decis Comisia Centrală fiscală.

(Finanțe și Industrie 30 Oct. 1946)

COLEGIALE

— D-l *dr. V. V. Protopopescu* a fost numit Conferențiar la Catedra de Economia Intreprinderilor de la Academia de Inalte Studii Com. din București.

— D-l *Prof. D. Hașegan* de la Academia Com. din Cluj-Brașov a fost transferat la Catedra de Economia Intreprinderilor de la Academia Com. din București.

— D-l *Gh. Dumitriu*, Administrator Creditul Industrial a fost ales Vice-Președinte la Creditul pentru întreprinderi electrice.

— D-l *dr. Ion Ivănescu* Directorul Prețurilor, a fost avansat Sub Director General în Comisariatul General al Prețurilor.

— D-l *dr. I. V. Tartia* a fost recomandat Profesor la Economia Intreprinderilor la Academia Comercială din Cluj.

— D-l *dr. I. Moldoveanu* a fost delegat Secretar General al Comisariatului Prețurilor.

Societatea Comunală pentru Construirea de Locuințe Eftine

BUCUREȘTI, Bd. DOMNIȚEI Nr. 1 **Reg. Comerț 40 din 1933**

Prospect de Emisiune

Consiliul de Administrație în conformitate cu hotărîrea Adunării Generale Extraordinare din 28 Septembrie 1945, și aprobărei cu Jurnalul 1362/1945 a Onor. Consiliului de Miniștri, s'a decis completarea sporirei de capital până la 3 miliarde lei, prin emiterea de acțiuni a 200 lei valoarea nominală în următoarele condițiuni :

Acțiunile emise vor fi distribuite vechilor acționari, în proporție de trei acțiuni noui la 5 acțiuni vechi.

Acțiunile noui vor fi emise pe valoarea nominală de 200 lei fiecare plus 100 lei reprezentând speze de emisiune.

Dreptul de opțiune se va cerceta până la 30 Noembrie 1946 prezentându-se imborderate spre ștrimpilare acțiunile vechi la sediul Societății în București b-dul Domniței nr. 1 în fiecare Luni și Joi dimineața împreună cu vărsământul de 300 lei.

Nouile acțiuni se vor emite cu cuponul Nr. 34.

Nerespectarea dreptului de subscriere în termenul și modul prevăzut mai sus atrage pierederea definitivă a acestui drept iar Consiliul de Administrație va hotărî cu depline puteri asupra distribuirei acțiunilor nesubscrise.

CONSILIUL DE ADMINISTRAȚIE

RECENZII

Prof. dr. I. Mărculescu : Principii de Contabilitate publică în România și U. R. S. S. — 1946. Pag. 450. Tip. Federația Națională de Librărie, lei 15.000.

D. Mărculescu a dat la lumină o nouă lucrare care, prin faptul că se referă și laU. R. S. S., prezintă un deosebit interes de actualitate.

Inainte de a prezenta cititorilor succint ideile și materialul bogat cuprins în acest volum, trebue să facem o rezervă în ce privește afirmația autorului că d-sa prezintă „pentru prima oară înregistrările ce trebuesc făcute în contabilitatea publică în partida dublă", considerând celelalte lucrări apărute până acum numai ca părți din știința financiară, însuși autorii recunoscând acest lucru, spune d sa. referindu-se la prof. G. Alesseanu.

Aceiași afirmație o face la pag. 307.

Intr'adevăr, cursul prof. G. Alesseanu nu cuprinde înregistrări contabile, însă, după legea contabilității publice din 1929 au apărut două lucrări, care cuprindeau numai înregistrări contabile ș. a. „Contabilitatea publică" de C. Constantinescu, fost pe atunci subdirector în Ministerul Muncii și „L'application de la Comptabilité en partie double a P'Etat aux Administrations locales et Régies autonomes" scrisă de subsemnatul în colaborare chiar cu prof. G. Alesseanu, ca raport prezentat la „Congresul Internațional de Contabilitate" ținut la București în 1931.

Se pare că autorul nu a avut la îndemână aceste lucrări, căci nu le vedem citate nicăer. în volumul d-sale, — după cum nu vedem menționate nici alte lucrări, care aveau strânsă legătură cu partea aplicativă a Contabilității publice la Intreprinderile economice publice, — formând pivotul Contabilității în U. R. S. S., — descrisă de autor în a doua parte a lucrării.

D. Mărculescu începe lucrarea prin reamintirea unui principiu adesea nesocotit când este vorba de contabilitatea publică ș.a. „Toate egalitățile de schimb din Patrimoniul Statului fie fix (permanent), fie periodic; trebue să fie înregistrate periodic.

Dar aceasta nu este un motiv ca să considerăm, cum face d-sa. Contabilitatea publică ca o știință (pag. 4), când însăși contabilității îi este contestată de unii autori calitatea de știință. Contabilitatea publică nu pote fi de cât o ramură de aplicațiune a științei contabilității și deosebirea între contabilitatea simplă și dublă nu este pentrucă aceiași sumă se înregistrează de două ori, ci pentrucă toate mișcările, respectiv modificările patrimoniale se înregistrează după cauză și efect. — realizându-se astfel discriminarea între posturile de Avere și Fonduri și cele de Venituri și Cheltueli.

După considerațiuni generale asupra contabilității publice, autorul face o amănunțită analiză a legii contabilității publice, emițând, între altele, ideia ca să se treacă la Curtea de Conturi Contabilitatea Ministerelor (pag. 21).

In capitolul „Sisteme financiare", d. Mărculescu face o incursiune în sistemul financiar al U. R. S. S., după M. I. Bugolopov tradus de R. Donici, scotând în evidență legătură strânsă ce există între întreprinderi și bugetul Statului.

In capitolul „Stat, Patrimoniul și Buget" analizează cifrele din bugetul 1945/6, ocupându-se de bugetul și înregistrările bugetare la Cassa de Depuneri și Consemnații.

In acest capitol se ocupă de aproape de stabilirea Patrimoniului public cu toate normele și lucrările făcute în această direcțiune.

Capitolul III tratează despre : „Contabilizarea Bugetului de Cheltueli și Venituri".

D-sa atrage cu drept cuvânt atenția că înregistrarea bugetului trebue să se facă prin Conturi de Evidență separate de Conturile, cari urmărescexecutarea bugetului, neputându-se trece la primele conturi de cât prevederile inițiale și eventuale modificări în prevederi, așa după cum am arătat și noi în lucrarea prezentată la Congresul din 1931.

Autorul considera însă că prevederile la venituri urmează aceiași normă ca și prevederile de cheltueli, afirmând că și la venturi, prevederile inferioare sau superioare constatărilor la unele articole va provoca reduceri sau sporuri la articole respective, — (pag. 235) lăsând impresiunea că în cursul executării unui buget se pot face modificări la articolele de venituri, ceeace nu este cazul.

Prevederile la venituri nu au rost să fie modificate de cât atunci când cifra totală a bugetului se modifică, cum a fost cazul și la noi cu rectificarea bugetului sub guvernul Iorga-Argetoianu.

In ce privește contabilizarea executării bugetului, observăm că autorul folosește aceiași expresie și pentru venituri și pentru cheltueli la prima fază a executării ș.a. „Drepturi constatate" cu mențiunea separată venituri, respectivi cheltueli contul „Drepturi constatate" se închide apoi prin Profit și Perdere, fiind considerat cont de rezultate.

Noi, din contră, am înregistrat la „Drepturi constatate" numai dreptările Statului din venituri constatate, reprezentând deci drepturi de creanța asupra contribuabililor, deci un Cont de Avere, iar contul de rezultate l'am intitulat: „Venituri constatate" în ce privește cheluelile, credem că denumirea de „Drepturi constatate" nu e potrivită, necorespunzând nici cu expresiunea folosită de legea contabilității publice, pentru prima fază a executării bugetului ș. a. Angajarea de credite, care va avea drept cont de cheltueli : „Credite angajate" și cont de pasiv : Angajamente.

In capitolul IV, autorul tratează despre „Controlul preventiv" ocupânu-se și de „Controlorii generali" (Corpul Superior de Control) creați prin D. L. din Aprilie 1938, fără a adauga ca acest corp azi nu mai funcționează, fiind desființat încă din 1940, — iar rolul lor nu era să exercite un control preventiv, ci după cum spune și d-sa. menirea lor era să examineze „legalitatea și corectitudinea executării bugetului".

Capitolul V, este rezervat „Inaltei Curți de Conturi".

Partea II. a lucrării tratează despre „Contabilitatea publică în U. R. S. S." De fapt este vorba mai mult de contabilitatea în întreprinderile publice economice.

D. Mărculescu începe această parte a lucrării prin a aduce aspre învinuiri sistemul capitalist și contabilității așa cum este folosită de întreprinderile capitaliste, întrebuințând termenul de „Contabilitate Capitalistă" (? ! !) spre deosebire de „Contabilitatea Socialistă", — o nouă împerțire a contabilității, pe care noi o cunoșteam ca o disciplină

un iversală, având la bază principii aplicabile în orice regim economic, cum foarte bine arată prof. I. Evian în „Teoriile Conturilor", referindu-se și d-sa tocmai la autorul Kyparisov.

D. Mărculescu prezentându-ne ideile cuprinse în lucrarea prof. Kyparisov înțelege să facă o deosebire fundamentală între contabilitatea denumită de d-sa capitalistă și cea socialistă, prima fiind un mijloc ajutător de a exploata muncitorii, întrucât spune d-sa mai departe „Capitalistul își însușește plus valuta pe care o ascunde în alte posturi ca să nu ia cunoștință de ea nici lucrătorii și nici Statul.. „Numai clasa dominantă putând ști secretele ascunse ale contabilității".

Nu știm dacă d. prof. Mărculescu, înainte de a avea la îndemâna traducerea lucrării prof. Kyparisov, a avut aceleași idei despre contabilitate și în general despre regimul capitalist.

Din lucrările sale anterioare, se pare din contră că d-sa era un apologist al proprietății private, al inițiativei private, al întreprinderii capitaliste și al auxiliarului său : Contabilitatea, fără a face vreo rezervă asupra modului cum e folosită.

Iată de ex. ce scria d-sa într'o carte, pe care o avem la îndemână : „Studiul Averii de Investiție și de Exploatare în întreprinderile forestiere" despre proprietatea individuală, baza sistemului capitalist : „Cu drept cuvânt Planiol justifică când proprietatea individuală, spune că deținerea bunurilor în proprietate individuală este o forță egală, cu familia și căsătoria și consideră discutarea legitimării proprietății ca o pierdere de timp" (pag. 36) iar despre întreprinderea particulară scria : „Manifestarea activității întreprinderilor nu aduce numai un bine personal întreprinzătorului, ci ia parte la desvoltarea însăși a Statului" (pag. 37).

Dar, desigur că ideile sunt făcute să evolueze, totuși nu credem potrivit că trebue neapărat să aruncăm discreditul asupra contabilității, care, ca disciplină — știință sau nu — nu poate fi judecată de cât după principiile care-i stau la bază, principii valabile în orice regim și în orice epocă.

De asemenea, nu suntem de acord cu autorul când susține că întreprinderile au refuzat tipizarea contabilității propusă de d-sa, „pentru a nu se cunoaște cât sunt de spoliați lucrătorii și ce beneficii formidabile se realizează, frustând Statul prin neplata impozitului".

Mai întâi, d. Mărculescu omite să spună esențialul ș. a. că tipizarea propusă de d-sa sau de prof. Sp. Iacobescu nu a fost admisă de alți exponenți ai doctrinei contabile cari au făcut alte propuneri de tipizare.

D. Mărculescu știe foarte bine că însăși comisiunea oficială numită pentru a face propuneri în chestiunea normării contabilității, după discuții vii, s'a împărțit în două, prezentând fiecare câte o schemă deosebită fundamental și nici până azi contraversa între cele două puncte de vedere nu a fost lichidată.

A reușit d. Mărculescu să pună de acord cele două formule opuse sau tipizarea d-sale este a treia ori a patra formulă și este cea mai ideală ?

Dacă însă și exponenții contabilității n'au căzut de acord nici cel puțin asupra unei scheme generale de conturi, de ce acuză d. Mărculescu întreprinderile că n'au acceptat tipizarea propusă de d-sa ?

Intreprinderile n'au fost contra normării contabilității însă au cerut ca mai întâi doctrina contabilă — împreună cu cei ce lucrează pe teren — să cadă de acord asupra principiilor, pe baza cărora să se întocmească un cadru general de conturi și apoi înlăuntru acestui cadru, fiecare organizație împreună cu reprezentanții oficialității să stabilească norme comune de contabilizare și prezentare a conturilor de închidere.

Acesta este adevărul iar nu acuzația gratuită pe ce autorul o aduce întreprinderilor și indirect colegilor săi conducători de contabilitate.

De altfel, nu vedem prea mare legătură între tipizarea formală a contabilității și sinceritatea bilanțurilor, cari și într'o contabilitate socialistă ca și într'o „Contabilitate capitalistă" poate să nu spună tot adevărul.

Ar fi ideal ca înlocuirea unui regim economic prin altul să ducă deodată la un regim de sinceritate și dreptate absolută.

Revenind la fondul lucrării din partea II a volumului relevăm mai întâi împreună cu autorul, importanța mare, pe care o are contabilitatea în U. R. S. S. I. Stalin arată în „Problemele Leninismului" că „realizarea planului nu se poate face decât prin contabilitate căutând tot timpul să controleze executarea planului".

De aceea, ne spune d. Mărculescu, în întreprinderile din U. R. S. S. s'a introdus „înregistrarea de balanță" care trebue să arate felul, în care se administrează o unitate. In acelaș timp trebue să redea pe baza de documente lucrările specifice acelei gospodării. Sunt așa de reglementate operațiunile contabile încât la înregistrare se pot folosi coeficienți stabiliți prin plan pentru diferite faze ale procesului de producție (pag. 312).

Dar, adăugăm noi, aceasta nu este ceva nou. Mai întâi orice contabilitate trebue să urmărească fazele producției, iar metoda coeficienților previzional este de mult aplicată în contabilitatea unei țări eminamente capitalistă America sub denumirea de „Standarde", înregistrându-se și diferențele între „standard" și realitate.

Intreprinderile capitaliste cunosc și ele contabilitatea pe baza de bugete fără însă — bineînțeles — a constitui fiecare o unitate dintr'un plan general, respectiv buget general, fără a constitui „un sistem unitar al socotirii economiei naționale" care formează caracteristica contabilității în U. R. S. S. și fără a socoti bugetul ca ceva rigid, ca într'o administrație publică.

Obiectul înregistrărilor contabile este și în U. R. S. S. ca în orice contabilitate toate mișcările patrimoniale, însă strâns legate de procesul executării planului întreprinderii ca o parte din planul general.

Principiul de bază al înregistrărilor este, cum e și firesc, același.

Pornind de la egalitate A—P sau fonduri economice (avere cum am zice noi). Repartizarea și sursele fondurilor, după rolul ce-l exercită (fonduri, cum am zice noi): contabilitatea „socialistă" ca și cea „capitalistă" urmărește pas cu pas toate transformările stabilind la sfârșitul unei perioade noua situația și rezultatele acestor mișcări, rezultate cari în loc să se numească beneficii se numesc „Acumulări". „Re-

zerva" ori „Surplus", termen folosit uneori și nu technice contabile americane.

In schema conturilor găsim o clasificare puțin deosebită de clasificările noastre, care pornind de la aceleași principii generale este adaptată economiei socialiste. Astfel în Activ avem :

A) Conturi de bază:

I. Fonduri [1]) în sfera prpducției.

a) Fonduri de muncă (Investiții, ustensile);

b) Obiecte de muncă (Materii prime, materiale).

II. Fonduri în sfera circulației

a) fonduri monetare, b) mărfuri, c) debitori.

III. Fonduri în sfera consumației

(case de locuit, leagăn, spital).

IV. Fonduri abstracte

(cotizații la cooperative).

B) Conturi suplimentare:

V și VI. Regulative (conturi cari întregesc temporar sau micșorează valoarea contului de bază (cheltueli transport, și activ. acumulări de fonduri în cursul anului în pasiv).

Pasiv.

A) I. Conturi de bază.

Conturile fondurilor a) permanente, b) de cheltuit.

II. Conturile rezervelor.

III. Conturi bugetare de finanțare.

IV. Conturi de procurare de fonduri.

V. Conturi din obligațiuni de repartizare.

B) Conturi suplimentare.

Desigur că numai din citirea lucrării se poate forma o idee mai clară de ceeace cuprinde fiecare din aceste grupe de conturi și analogia, care s'ar putea face cu conturile din contabilitatea zisă „Capitalistă".

Foarte interesante prin originalitatea lor sunt înregistrările concomitente, cari se fac pentru a urmări pe deoparte mișcările efective, pe de altă parte spre a urmări prin contabilitate executarea bugetului în cadrul planului, de unde se poate vedea în orice moment economia realizată sau depășirea planului. Se folosește în acest scop de conturi : Executarea planului (de aprovizionare, de producție, de vânzare) și de contul: Abateri de la evaluarea din plan.

Aceasta este o inovație a contabilității socialiste, care merită a fi studiată mai de aproape și tratată pe viitor și în lucrările noastre de contabilitate.

D. Mărculescu ne arată că și contabilitatea „socialistă" are conturi de ordine și conturi de evidență, pe care le denumește „Par-conturi", ad că conturi-pereche, cari pot să formeze un bilanț separat, cum propune și prof. I. Evian în recenta sa lucrare : „Contabilitatea dublă".

Incă o dovadă cât de generale sunt și trebue să fie principiile de contabilitate rațională, indiferent de regimul, în care se aplică.

Prin publicarea acestei lucrări, care ne pune în contact cu știința și

[1]) Credem că ar fi fost mai clar, dacă se traducea această expresiune prin „Avere".

tehnice contabilității în U. R. S. S., d. Mărculescu a făcut un mare serviciu acestei discipline și celor ce se ocupă cu ea.

Am dori să vedem acum analizându-se și comentându-se mai pe larg bogatul material ce autorul s'o trudit să ni-l pună la dispoziție, pentrucă sunt unele idei, cari pot deschide orizonturi noi în contabilitate.

Pentru acest motiv, chiar dacă nu suntem de acord cu unele afirmațiuni și luări de poziție ale autorului, îi datorăm mulțumiri pentru munca depusă în elaborarea acestei noi lucrări.

Bușteni, 10 Iunie 1946.

Dr. V. M. Iozchim

Dr. Gh. Tomoșoiu: *Interpretarea juridică a registrelor și înregistrărilor contabile.* 1946. Tip. Presa.

Intr'o broșură de 16 pag. autorul, expert Contabil dublat de calitatea de jurist pune în discuție problema foarte interesantă a interpretării juridice a registrelor și înregistrărilor, formulând într'un mod clar, logic și precis punctul său de vedere, ș. a. ș. a. *„Pentru a se putea aprecia dacă registrele sunt regulat ținute spre a se lua în considerație puterea probatorie ce le este acordată de legi, este necesar ca ele să fie raportate la regulele dreptului Contabil, ținându-se seamă de interpretarea și aplicarea acestor reguli și de elementele de cadre date de Contabilitate și de organizarea întreprinderii (16)".*

Cu drept cuvânt autorul atrage atenția că cel ce este chemat să interpreteze înregistrările și să tragă concluzii asupra neregularității înregistrărilor, nu se poate plasa dintr'un punct de vedere exclusiv teoretic, ci trebue să aibă în vedere complexul de înregistrări efectuate la operația respectivă, datele generatoare rezultând din documente regulate, specificul întreprinderii și în general technica Contabilă adoptată în întreprinderea respectivă, — technică — asupra căreia dispoziții legale rigide în general lipsesc.

In legătură cu aceasta autorul arată în ce consistă *„dreptul Contabil"* și măsura în care se poate vorbi la noi de un drept contabil, și de *„instituții de drept contabil"*, născute mai mult din aplicațiunea pe teren a contabilității.

In lucrarea noastră *„Manual de Verificări și Expertize Contabile"* ne-am ocupat și noi de interpretarea juridică a regularității scriptelor, ajungând în mare parte la aceleași concluzii ca autorul.

Am reprodus acolo — în sprijinul concluziilor noastre, cuprinsul art. 3 din legea specială asupra Contabilității din Suedia, care spune :

„Registrele trebue să fie în concordanță cu principiile de contabilitate și să observe „normele obișnuite într'o bună gospodărie Comercială".

D-l Tomosoiu se pare că merge mai departe, susținând că : dacă o înscriere este efectuată greșit, adică nu se înregistrează cu credință operațiunea, se înregstrează într'un chip în care este

susceptibil de mai multe întreprinderi, chiar după regulele contabilității sau se înregstrează altfel decât ea este în realitate, nu se poate deduce neregularitatea registrelor câtă vreme din datele cari au stat la baza înscrierii ei se trage cu necesitate altă concluzie decât ceeace rezultă din înregistrarea respectivă" (pag. 13).

Nu suntem de acord cu acest punct de vedere, care ar putea îndreptăți orice înregistrări nereale și nesincere. Oricât de largi ar fi posibilitățile de interpretare contabilă sunt anumite limite, peste cari nu se poate trece.

Deci o înregistrare nereală făcută intenționat ca să ascundă realitatea trebue să ducă la respingerea registrelor ca neregulate, chiar dacă explicarea operației și menționarea documentelor a fost just făcută.

Autorul în mod succint dar convingător se ocupă de criteriile, cari stau la baza înregistrărilor contabile și spre deosebire de curentul nou ce-l reprezintă la noi Prof. I. Evian, d-sa arată necesitatea criteriului *juridic* nu numai a celui economic, care trebue avut în vedere la înregistrările Contabile.

D-l Tomoșoiu spune: *„Este de recomandat cu insistență în înscriere a operațiunilor de Contabilitate, adoptarea criteriului juridic pentru a se putea* arăta just operațiunile efectuate, *pentrucă din înscriere să rezulte* toate efectele, pe cari le produce operația respectivă.... Socotim de altfel, continuă D-sa, *că o justă interpretare a art. 23 cod. com. duce la concluzia că adoptarea criteriului juridic este obligatorie"*.

In fine într'un spațiu restrâns de 16 pag. autorul a desbătut și o altă problemă aceea a *„finalității legii care* impune înregistrarea, observăm că finalitățile difertelor legiuiri aplcabile Contabilității pot să nu fie același deci și înregistrările trebue interpretate și din acest punct de vedere iar străduințele pentru normarea contabilității trebue să conteze și pe această situație de fapt.

D. Tomoșoiu a reușit să concentreze în 16 pag. un bogat material de idei și considerațiuni, cari aduc lumini noi în probleme de actualitate Contabilă.

Dr. V. M. Ioachim

Spre a cunoaște numărul exact al abonaților pe anul viitor, rugăm a ni se achita de pe acum abonamentul pe 1947, care este de:

Lei 15.000 pentru membrii Corpului

Lei 20.000 pentru particulari

Lei 60.000 pentru Instituții și Intreprinderi.

Abonamentul se va plăti prin m. p. la adresa Revistei sau prin cont virament 141 la B. N. R. Ct. Corpul Absolvenților Șc. Com-Sup. ori la d-ra Capraru (Corpul Contabililor str. I. Ghica 5) sau la Librăria Al. Botez str. G. G. Assan 4.

† Constantin Hurmuzache

Rubrica vechilor membrii de onoare ai „Corpului" și „Revistei" noastre se reduce pe măsură ce timpul trece. Sunt numai câteva luni de când un vechiu stegar, Grigore T. Coandă, se odihnește în cimitirul orașului Pitești și mai dăunăzi, în urma unei grele operații, a închis ochii și Const. Hurmuzache.

Ca cel mai în etate din gruparea celor ce au urmat la conducerea antemergătorilor profesiunii contabile, ca unul ce nu am lipsit de la toate manifestările și ca unul ce m'am alipit, înainte și după eșirea din școală — acum 47 ani — mișcării contabile, am cunoscut pe toți acei cari au activat pe ogorul comercialist timp de jumătate de secol.

Dintre conducătorii primei mișcări, — ai „Cercului" și ai „Asociației", — au mai rămas numai doui : Alex. N. Ștefănescu — căruia Cel de Sus i a hărăzit mulți ani și Const. Hurmuzache plecat de curând dintre noi.

După ce a absolvit Școala Comercială din București în 1898, după ce a absolvit și Școala de Finanțe a intrat la B. N. R. unde prin muncă, cinste și capacitate s'a distins, făcând parte din vechea falangă a funcționarilor de elită a celei mai de frunte instituțiuni din țară, aleși pe sprânceană de Th. Ștefănescu.

Încă din primii ani după eșirea din școală îl găsim în rândul celor cari au condus „Cercul" și „Asociația", activând ca secretar, deci înhămat la muncă, căci se știe că în ori ce organizație secretarul este acela care activează.

A luptat alături de Th. Ștefănescu, Nic. Vișineanu, Alex. Zisu, Nic. Butculescu, Nic. Bănulescu, I. Șt. Rășidescu, Gr. T. Coandă și Alex. Ștefănescu A făcut deci parte dintre acei care au luptat pentru un ideal : prestigiu și dreptul contabilului.

Nici odată n'a beneficiat, ca luptător, ci a mers totdeauna până la sacrificiu contribuind cu munca și banul său pentru susținerea cauzei celor mulți.

Caracter distins, bun la sufet, glumeț la ocazii, fire blândă și împăciuitoare în ori ce împrejurare. Când prima noastră organizație — Cercul — s'a scindat în „Asociație" și „Uniune" a fost trăsura de unire între cele două tabere, ori, datorită lui, nu s'au criticat, ci s'au întrecut în activitate pentru susținerea intereselor generale ale colegior. Dovada o face „Revista generală de Comerț și Contabilitate" pe care o scotea fie care din cele două grupări. Așa se explică de ce în 1909 — deci numai după 2 ani de la separație — îl găsim în primele rânduri ale acelora care activând

pentru „Unire" au format „Corpul Absolvenților Școalelor Superioare de Comerț" cu o singură Revistă la care regretatul Hurmuzache a scris nenumărate articole.

Drept omagiu a figurat ca membru de onoare, adecă alături de marii premergători cari, unul câte unul, ne-a părăsit.

Hurmuzache nu s'a mulțumit cu serviciul sigur dea B. N .R. ci a activat la început ca Contabil la diferiți comercianți de seamă, mai apoi ca îndrumător și consilier la diferite mari firme și societăți.

Ca Expert Contabil a fost nu numai unul dintre aceia cari, acum 25 de ani, au activat pentru legiferarea profesiuni noastre alături de alți tineri idealiști, de Gr. Trancu Iași și Nic. Butculescu, dar și unul dintre aceia ale căror expertize pot servi multora — și azi — ca model.

Familia, colegii, prietenii, cunoscuții, toți îl regretă și la olaltă doresc sufletului lui bun odihnă în lumea dreptilor iar numelui său așezare în rândul celor ce nu trebuesc uitați.

AURELIU MARINESCU

A apărut:

PROBLEME CONTABILE

de **Dr. N. Badea Buzău**, Asistent

Tratează despre evaluare, autorizare, determinarea beneficiului în timpuri de stabilitate și depreciere monetară, precum și despre organizarea centralizată și descentralizată a contabilității întreprinderilor industriale.

Prețul Lei 2.000. De vânzare la redacția revistei noastre și la librării.

Pentru susținerea revistei rugăm pe abonații noștri să recomande tuturor colegilor, contabili și comercianți, să se aboneze la revistă și să plătească abonamentul.

Repertoriul general al materiei publicate în anul al XXXV-lea (1946)

1—3 IANUARIE—MARTIE Pag.

Comitetul: După 34 an — — — — — — — — — — — 1
Dr. V. M. Ioachim: Incotro mergem — — — — — — — — 3
Dr. Badea Buzău: Calculul și înreg. amortizărilor — — —— 7
Dr. N. Mateescu: Noua reglementare a reevaluării — — — 18
I. Tăcutu. Impozitul de 0,50% asupra acțiunilor — — — — 21
Atʰman Sergiu: Teoria economică a Contabilității — — 24
Dr. P. Drăgănescu-Brateș: Animatorul. — — — — — — 29
Aureliu Marinescu: Omagierea lui N. Butculescu — — — — 35
I. S.: Schiță pentru întocmirea bugetului — — — — — — 34
Aur. Alexandrescu: Examene particulare — — — — — — 37
Recenzii: Lămuriri juridice, fiscale, comerciale, Contribuțiile Colegiale — — — — — — — — — — — — — 42-48

Nr. 4—6 APRILIE-IUNIE

C. Igrișan: Câteva probleme de înreg. în Contabilitatea Regiilor 49
Dr. Drăgănescu-Brateș: Contabilizarea unui bolid — — — — 57
Dr. V. M. Joachim: Contabilitatea în Serviciul Statului — — 62
Dr. Alex. Tănăsescu: Contabilitatea noastră cea de toate zilele 69
Florian D. Christescu: Metode mixte de regulare și control a Conturilor Curente — — — — — — — — — — — 77
N. P.: Noul regim al reevaluărilor — — — — — — — — 83
* * * 30 ani de activitate a Prof. Răducanu — — — — — 86
A. Marinescu: Gr. Coandă, C. Cațian și I. Schina — — — — 87
Colegiale din țară și străinătate — — — — — — — — 89
Lămuriri. Recenzii. Bibliografii — — — — — — — — 94
Convocarea Corpului Absolvenților — — — — — — — 95

Nr. 7—9 IULIE-SEPTEMBRIE

Prof. Ștefan I. Dumitrescu: Principiile contabile aplicabile la unitatea econ. fără scop lucrativ — — — — — — — — 97
Dr. D. D. Borcea: Circuitele contabile într'o întreprindere forestieră 112
Dr. Dan Văsescu: Probleme actuale în legătură cu expertiza privind finanțarea întreprinderilor — — — — — — — — 123
Recenzii. Colegiale. † I. G. Munteanu — — — — — — — — 132
Lămuriri juridice, fiscale, com. și contabile — — — — 141
Adunarea generală a Corpului. Cugetări — — — — — — — — 142

Nr. 10—12 OCTOMBRE—DECEMBRE

Dr. P. Drăgănescu-Brateș: Un sfert de veac — — — — — — 145
Dr. I. Mărculescu: Bilanț unitar — — — — — — — — — 149
Dr. V. M. Joachim: Denunțarea concesiunei tramvaielor — — — 155
Toma Voiculescu: Contabilii și legea lor de organizare. — 158
Dr. N. Mateescu: Contabilitatea în epoca de restricții — — — 164
Vim. Reglementarea profesiei de expert. contabil în Bulgaria. 168
Reevaluarea Bilanțurilor în Ungaria. Bilanțul tip în Franța 170
Lămuriri. Recenzii. Colegiale — — — — — — — — — 172
A. Marinescu † Constantin Hurmuzache — — — — — — 181

Cu prilejul Sfintelor Sărbători „Revista Generală de Comerț și Contabilitate", dorește colegilor abonați, sănătate și mulți ani fericiți.

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...pentru ca Doamna să calce o batistă...

Poate că vi se pare puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă călca lenjeria lesne și economic, au lucrat zeci de ani inventatori și au fost investite milioane.

Să nu ai la îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, înseamnă să nu te folosești de realizările tehnice moderne.

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Adresa :

ABONAMENTUL ANUAL **10.000** LEI PENTRU INSTITUȚIUNI
ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ȘI BĂNCI POPULARE LEI 8000

BIBLIOTECA ASTRA
SIBIU

Impr. „Independența" Str. R. Poincaré, 17. București